معايير المراجعة والتأكد الدولية

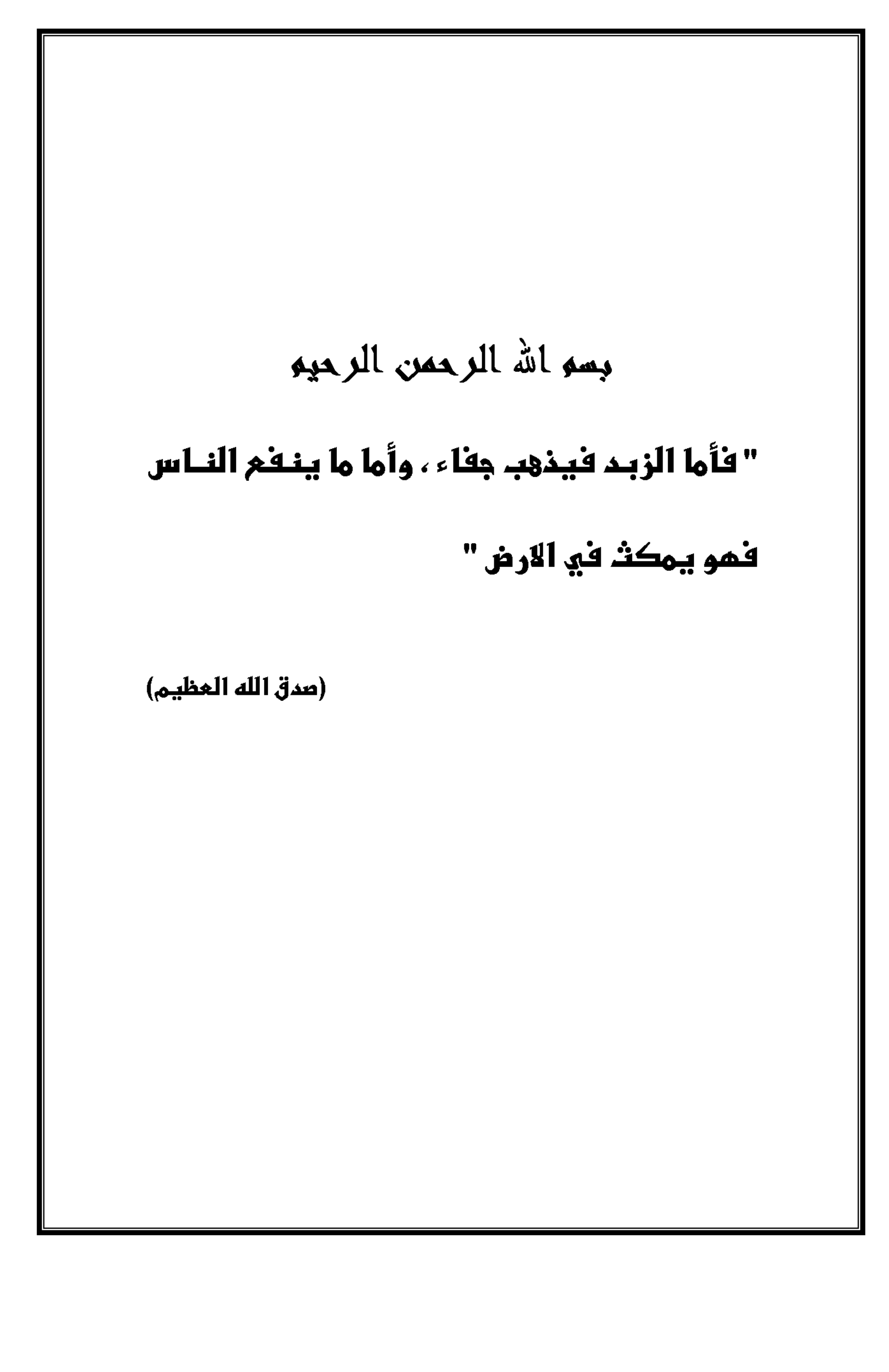
International Auditing and Assurance Standards

الجزء الثانى

الأستاذ الدكتور
أمين السيد أحمد لطفى
دكتوراه الفلسفة فى المحاسبة
أستاذ المحاسبة والمراجعة
وكيل كلية التجارة للدراسات العليا

القاهرة
٢٠٠٨

يطلب من دور المكتبات الكبرى



بسم الله الرحمن الرحيم

" فأما الزبد فيذهب جفاء ، وأما ما ينفع الناس

فهو يمكث في الارض "

(صدق الله العظيم)

(إذا كنت ممن ينذرون حياتهم للحقيقة ، فلابد أن تقول أنه ليس ثمة حقيقة لا تستحق البحث)

(ديفيد لاينجر)

مابال هذا الزمان

يضن علينا برجــال

ينبهون الناس ويرفعون الإلتباس

ويفكرون بحــزم ويعمــلون بعزم

ولاينفكون حتى ينالو مايقصدون

(عبد الرحمن الكواكبى)

إهداء الى

زوجتى ، ،

وسارة ، ،

وأحمد .

مقدمة

تم إعداد تلك الموسوعة عن طريق الاتحاد الدولي للمحاسبين **International Federation of Accountants (IFAC)** ، حيث تتمثل رسالة الاتحاد في خدمة الصالح العام وتعزيز مهنة المحاسبة عبر دول العالم بالاضافة إلي المساهمة في تطوير اقتصاديات دولية قوية عن طريق وضع وتقوية الالتزام بمعايير مهنية ذات جودة عالية .

تتضمن تلك الموسوعة اشارات مرجعية إلي لجنة تطبيقات المراجعة الدولية **International Auditing Practices Committee(IAPC)** المنبثقة من الاتحاد الدولي للمحاسبين **IFAC** ، وقد حل مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد **International Auditing and Assurance Standards Board(IAASB)** المنبثق من الاتحاد الدولي للمحاسبين محل لجنة تطبيقات المراجعة الدولية **(IAPC)** اعتبارا من أول ابريل عام ٢٠٠٢ .

كما تتضمن تلك الموسوعة اشارات مرجعية إلي لجنة المعايير الدولية للمحاسبة **International Accounting Standards Committee(IASC)** .

وجدير بالذكر فقد تم اصدار معايير التقرير المالي الدولية **International Financial Reporting Standards (IFRSs)** في أول ابريل عام ٢٠٠٢ والتي كان يشار إليها سابقا بمعايير المحاسبة الدولية **International Accounting Standards (ISAs)** عن طريق مجلس معايير المحاسبة الدولية **International Accounting Standards Board (IASB)** .

ويمكن القول بأن ابرز الاضافات إلي النشرات الصادرة عن طريق مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد **(IAASB)** في هذه الموسوعة تتمثل في الاتي :

- تفعيل معيار المراجعة الدولي رقم ٢٣٠ (المعدل) بعنوان توثيق عملية المراجعة **Audit Documentation** وهو يعتبر فعالا لعمليات مراجعة المعلومات المالية للفترات التي تبدأ في أو بعد ١٥ يونيو عام ٢٠٠٦ . وقد ظل معيار المراجعة الدولي رقم ٢٣٠ بعنوان التوثيق فعالا وتم الاحتفاظ به في تلك الموسوعة الا انه سوف يتم سحبه عندما يصبح معيار المراجعة الدولي رقم ٢٣٠ فعالا .

- تأكيد معيار المراجعة رقم ٢٣٠ المعدل علي التصديق علي التعديلات الخاصة بمعيار المراجعة الدولي رقم ٢٠٠ بعنوان الهدف والمبادئ العامة التي تحكم عملية مراجعة القوائم المالية **Objective and General Principles Governing au Audit of Financial Standards** بالاضافة إلي معيار المراجعة الدولي رقم ٣٣٠ بعنوان اجراءات المراجع بالاستجابة إلي المخاطر المقيمة **The Auditor's Procedures in Response to Assessed Risks** ، فضلا عن المعيار الدولي للرقابة علي الجودة بعنوان الرقابة علي الجودة للمنشآت التي تؤدي عمليات مراجعة وفحص للمعلومات المالية التاريخية وارتباطات التأكد الأخري والخدمات ذات الصلة **Audits and Reviews of Historical Financial Information and Other Assurance and Related Services Engagements .**

وقد تم عكس التعديلات المصدق عليها في الملاحق المرتبطه ، والتي تعتبر فعاله عن الفترات التي تبدأ في أو بعد ١٥ ديسمبر ٢٠٠٥ لمعايير المراجعة الدولية أرقام ٢٠٠ ، ٣٣٠ والمعيار الدولي للرقابة علي الجودة والتي يجب أن يتم إقرارها في ١٥ يونيو ٢٠٠٥ .

- المعيار الدولي لارتباطات الفحص رقم ٢٤١٠ بعنوان فحص المعلومات المالية المؤداه عن طريق المراجع المستقل للمنشأة والذي يعتبر

فعالا لعمليات فحص المعلومات المالية المرحلية للفترات التي تبدأ في أو بعد ١٥ ديسمبر عام ٢٠٠٦ والذي يبرز التصديق على التعديلات المرتبطة بالمعيار الدولي للمراجعة رقم ٢١٠ بعنوان شروط ارتباطات المراجعة **Terms of Audit Engagements** بالاضافة للمعيار الدولي لارتباطات الفحص رقم ٢٤٠٠ الخاص بارتباطات فحص القوائم المالية ، حيث تم عكس تلك التعديلات في ملاحق معيار المراجعة الدولي رقم ٢١٠ والمعيار الدولي لارتباط الفحص رقم ٢٤٠٠ واللذين يعتبران فعالين لعمليات المراجعة والفحص التي تبدأ في أو بعد ١٥ ديسمبر ٢٠٠٦ .

– سحب معيار المراجعة الدولي رقم ٢٢٠ بعنوان رقابة الجودة الخاصة بعمل المراجعة **Quality Control for Audit Work** في يونيو ٢٠٠٥ عندما تم تفعيل معيار المراجعة الدولي رقم ٢٢٠ المعدل بعنوان رقابة الجودة لعمليات مراجعة المعلومات المالية التاريخية .

وبخصوص معايير المراجعة الدولية الصادرة لاحقا لشهر مارس ٢٠٠٣ فقد تم تضمين اعتبارات مراجعة المنشآت الصغيرة في هيكل تلك المعايير الدولية للمراجعة . كذلك تم سحب الارشاد المتضمن في تطبيقات المراجعة الدولية **IAPS** رقم ١٠٠٥ بعنوان اعتبارات خاصة عند مراجعة المنشآت الصغيرة **The Special Considerations in The Audit** عندما اصبحت التعديلات المرتبطة بمعايير المراجعة الدولية فعالة .

وسوف يتم اصدار ذلك الكتاب من خلال مجموعة سلسلة لمعايير المراجعة الدولية وايضاحات تطبيقاتها ، حيث تم اصدار الجزء الأول بعنوان " معايير اخلاقيات المحاسبين المهنيين" ، أما الجزء الثاني موضوع ذلك

الكتاب فهو بعنوان معايير المراجعة والتأكد الدولية – الإطار الدولي لارتباطات التأكد والمسئوليات والمبادئ العامة – وهو يتناول المعايير التالية :

١- معيار المراجعة الدولي رقم ٢٠٠ (الهدف والمبادئ العامة التي تحكم عملية مراجعة القوائم المالية) .

٢- معيار المراجعة الدولي رقم ٢١٠ بعنوان (شروط الارتباط بعملية المراجعة) .

٣- معيار المراجعة الدولي رقم ٢٢٠ بعنوان(رقابة الجودة على مراجعات المعلومات المالية التاريخية) .

٤- معيار المراجعة الدولي رقم ٢٣٠ بعنوان (التوثيق) .

٥- معيار المراجعة الدولي رقم ٢٤٠ بعنوان (مسئولية المراجع عن دراسة الغش عند إداء عملية مراجعة القوائم المالية) .

٦- معيار المراجعة الدولي رقم ٢٥٠ بعنوان (مراعاة القوانين واللوائح عند أداء عملية المراجعة القوائم المالية) .

٧- معيار المراجعة الدولي رقم ٢٦٠ بعنوان (توصيل أمور المراجعة لهؤلاء المسئولين عن الحوكمة).

وذلك الكتاب موجه إلى جميع المحاسبين المهنيين سواء العاملين في منشأت المحاسبة العامة الخاصة أو المهنيين في الجهاز المركزي للمحاسبات أو أي مهنيين من المحاسبين أو المراجعين في منشأت الأعمال الخاصة أو العامة.

كذلك فذلك الكتاب يفيد كافة الدارسين سواء من الباحثين أو الطلاب، بل أنه في غاية الأهمية عند استخدامه في اعداد برامج تعليمية مستمرة لأغراض التدريب المتصل.

ويرجو المؤلف أن يكون قد وفق في اعداد ذلك الجـــزء بـــشكل متميـــز وفريد، وأن يشكل إضافه حقيقية إلى المكتبة العربية ومساهمة فعلية في خدمة مهنة المحاسبة والمراجعة.

والله الموفق وعلى الله قصد السبيل

أ.د. أمين السيد أحمد لطفي

القاهرة – ٢٠٠٧

تمهيد للمعايير الدولية عن رقابة الجودة والمراجعة والفحص وخدمات التأكد الأخرى والخدمات ذات الصلة

تم الموافقة عليه في ديسمبر ٢٠٠٥

PREFACE TO THE INTERNATIONAL STANDARDS ON QUALITY CONTROL, AUDITING, REVIEW, OTHER ASSURANCE AND RELATED SERVICES

(Approved December ٢٠٠٥)

مقدمة
Introduction

(١) This preface to the International Standards on Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance and Related Services (International Standards or IAASB's Standards) is issued to facilitate understanding of the scope and authority of the pronouncements the International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) issues, as set forth in the IAASB's Terms of Reference.

(٢) The IAASB is committed to the goal of developing a set of International Standards generally accepted worldwide. IAASB members act in the common interest of the public at large and the worldwide accountancy profession. This could result in their taking a position on a matter that is not in accordance with current practice in their country or firm or not in accordance with the position taken by those who put them forward for membership of the IAASB.

(١) تم اصدار ذلك التمهيد للمعايير الدولية عن رقابة الجودة والمراجعة والفحص والخدمات الأخرى للتأكد والخدمات ذات الصلة (المعايير الدولية أو معايير مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد)، لأغراض تسهيل فهم نطاق وسلطة نشرات اصدرات مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد.

(٢) يرتبط مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد بهدف تطوير مجموعة من المعايير الدولية المقبولة بوجه عام على نطاق عالمي. يعمل أعضاء مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد لتحقيق المصلحة المشتركة للجهود على نطاق كبير واسع عالمي لمهنة المحاسبة. وهذا يمكن أن يؤدي إلى أخذها موقف عن أحد الموضوعات لن يكون متوافقا مع الممارسة الحالية في بلدها أو المنشأة أو لن يكون متمشيا للموقف الذي يتم أخذه عن طريق هؤلاء الذين انضموا إلي عضوية المجلس لاحقا.

نشرات مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد
The IAASB's Pronouncements

(٣) تحكم نشرات مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد معايير المراجعة والفحص وخدمات التأكد الأخرى والخدمات ذات الصلة. وهي لن تتخطى القوانين أو اللوائح المحلية التي تحكم مراجعة القوائم المالية التاريخية أو ارتباطات التأكد عن المعلومات في أحد البلدان المطلوب أن يتم اتباعها طبقاً للمعايير . في حالة اختلاف القوانين أو اللوائح المحلية أو تعارضها مع معايير مجلس المعايير الدولية للمراجعين والتأكد عن موضوع معين فإن الارتباط الذي يتم أدائه طبقاً للقوانين واللوائح المحلية لن يتمشى تلقائياً مع معايير المجلس. يجب ألا يسلم المحاسب المهني بالالتزام بمعايير المجلس إلا إذا توافق المحاسب المهني بالكامل بكافة تلك المعايير الملائمة للارتباط.

(٣) The IAASB's pronouncements govern audit, review, other assurance and related services engagements that are conducted in accordance with International Standards. They do not override the local laws or regulations that govern the audit of historical financial statements or assurance engagements on other information in a particular country required to be followed in accordance with that country's national standards. In the event that local laws or regulations differ from, or conflict with, the IAASB's Standards on a particular subject, an engagement conducted in accordance with local laws or regulations will not automatically comply with the IAASB's Standards. A professional accountant should not represent compliance with the IAASB's Standards unless the professional accountant has complied fully with all of those relevant to the engagement.

السلطة المرتبطة بالمعايير الدولية الصادرة عن طريق مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد

The Authority Attaching to International Standards Issued by the International Auditing and Assurance Standards Board

(٤) يتعين تطبيق معايير المراجعة الدولية (ISAs) عند أداء عملية مراجعة المعلومات المالية التاريخية.

(٥) يتعين تطبيق المعايير الدولية عن ارتباطات الفحص (ISREs) عند فحص المعلومات المالية التاريخية.

(٦) يتعين تطبيق المعايير الدولية عن ارتباطات التأكد (ISAEs) عند أداء ارتباطات التأكد التي تتعامل مع أمور بخلاف تلك المرتبطة بالمعلومات المالية التاريخية.

(٧) يتعين تطبيق المعايير الدولية عن الخدمات ذات الصلة (ISRSs) عند أداء ارتباط الأعداد والتجميع والارتباطات التي تطبق اجراءات متفق عليها كما هي محددة عن طريق مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد.

(٨) يتم الاشارة إلى المعايير الدولية للمراجعة وللفحص والتأكد والخدمات ذات الصلة بشكل متجمع بمعايير الارتباط الصادرة عن طريق مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد.

(٤) International Standards on Auditing (ISAs) are to be applied in the audit of historical financial information.

(٥) International Standards on Review Engagements (ISREs) are to be applied in the review of historical financial information.

(٦) International Standards on Assurance Engagements (ISAEs) are to be applied in assurance engagements dealing with subject matters other than historical financial information.

(٧) International Standards on Related Services (ISRSs) are to be applied to compilation engagements, engagements to apply agreed upon procedures to information and other related services engagements as specified by the IAASB.

(٨) ISAs, ISREs, ISAEs and ISRSs are collectively referred to as the IAASB's Engagement Standards.

(٩) يتم تطبيق المعايير الدولية عن رقابة الجودة على كافة الخدمات التي تقع تحت نطاق معايير الارتباط الصادرة عن طريق مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد.

(١٠) تتضمن معايير مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد المبادئ الأساسية والاجراءات الجوهرية الخاصة بالارتباط مع الارشاد ذو الصلة في شكل مواد تفسيرية أو أي مواد أخرى بما فيها الملاحق. أن المبادئ الأساسية والاجراءات الجوهرية يتعين أن يتم فهمها وتطبيقها في سياق المواد التفسيرية أو المواد الأخرى التي توفر ارشاد لتطبيقها ولذلك فمن الضروري أن يتم دراسة النص الكامل للمعيار لفهم وتطبيق المبادئ الأساسية والاجراءات الجوهرية.

(١١) تتطلب طبيعة معايير المجلس من المحاسبين المهنيين أن يمارسوا الحكم المهني عند تطبيقها . في ظل ظروف استثنائية قد يقرر أحد المحاسبين المهنيين أنه من الضروري أن يخرج عن أحد المبادئ الأساسية أو الاجراءات الجوهرية لأحد معايير الارتباط من أجل تحقيق هدف الارتباط. عندما ينشأ مثل ذلك الموقف فإن المحاسب المهني يجب أن يقوم بإبداء أسباب ومبررات ذلك الخروج.

(٩) International Standards on Quality Control (ISQCs) are to be applied for all services falling under the IAASB's Engagement Standards.

(١٠) The IAASB's Standards contain basic principles and essential procedures (identified in bold type lettering) together with related guidance in the form of explanatory and other material, including appendices. The basic principles and essential procedures are to be understood and applied in the context of the explanatory and other material that provide guidance for their application. It is therefore necessary to consider the whole text of a Standard to understand and apply the basic principles and essential procedures.

(١١) The nature of the IAASB's Standards requires professional accountants to exercise professional judgment in applying them. In exceptional circumstances, a professional accountant may judge it necessary to depart from a basic principle or essential procedure of an Engagement Standard to achieve the objective of the engagement. When such a situation arises, the professional accountant should be prepared to justify the departure.

(١٢) Any limitation of the applicability of a specific International Standard is made clear in the standard.

(١٣) International Standards are applicable to engagements in the public sector. When additional guidance is appropriate for the public sector, such guidance is included within the body of an International Standard. International Standards issued prior to January ٢٠٠٥ provided additional guidance for the public sector by means of a Public Sector Perspective (PSP), where considered necessary, appearing at the end of the International Standard.

(١٤) International Auditing Practice Statements (IAPSs) are issued to provide interpretive guidance and practical assistance to professional accountants in implementing ISAs and to promote good practice. International Review Engagement Practice Statements (IREPSs), International Assurance Engagement Practice Statements (IAEPSs) and International Related Services Practice Statements (IRSPSs) are issued to serve the same purpose for implementation of ISREs, ISAEs and ISRSs respectively.

(١٢) أي قيد علي امكانية تطبيق معيار دولي محدد يتم جعله واضحاً في المعيار.

(١٣) تعتبر المعايير الدولية قابلة للتطبيق على الارتباطات في القطاع العام. وعندما يكون هناك ارشاد اضافي ملائماً في القطاع العام فإن ذلك الارشاد يتم تضمينه داخل هيكل المعيار الدولي. أن المعايير الدولية الصادرة قبل يناير ٢٠٠٥ قدمت ارشاداً اضافياً للقطاع العام من منظور القطاع العام وعندما يعتبر ذلك ضرورياً فأنه يظهر في نهاية المعيار الدولي.

(١٤) يتم اصدار ايضاحات تطبيقات المراجعة الدولية (IABs) لتوفير ارشاد تفسيري ومساعده عملية للمحاسبين المهنيين عند تطبيق معايير المراجعة الدولية ولتنشيط الممارسة الجيدة.

يتم اصدار الايضاحات الدولية لتطبيق ارتباط الفحص (IREPs) والايضاحات الدولة لممارسة ارتباط الخدمات ذات الصلة (IRSPSs) لخدمة نفس الغرض المرتبط بتطبيق المعايير الدولية للفحص والتأكد والخدمات ذات الصلة على التوالي.

(١٥) Professional accountants should be aware of and consider Practice Statements applicable to the engagement. A professional accountant who does not consider and apply the guidance included in a relevant Practice Statement should be prepared to explain how the basic principles and essential procedures in the IAASB's Engagement Standard(s) addressed by the Practice Statement have been complied with.

(١٥) يجب أن يكون المحاسبين المهنيين على درايه وإلمام بإيضاحات الممارسة واجبة التطبيق على الارتباط. أن المحاسب المهني الذي لن يقوم بمراعاة وتطبيق الارشاد المتضمن في ايضاح الممارسة الملائمة يجب أن يقوم بشرح كيف تم تناول المبادئ الأساسية والاجراءات الجوهرية في معايير ارتباط مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد عن طريق ايضاح الممارسة المرتبطه به.

الأوراق الأخرى المنشورة عن طريق مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد.

Other Papers Published by the International Auditing and Assurance Standards Board

(١٦) Other papers, for example Discussion Papers, are published١ to promote discussion or debate on auditing, review, other assurance and related services and quality control issues affecting the accounting profession, present findings, or describe matters of interest relating to auditing, review, other assurance, related services and quality control issues affecting the accounting profession. They do not establish any basic principles or essential procedures to be followed in audit, review, other assurance or related services engagements.

(١٦) هناك أوراق أخرى على سبيل المثال أوراق للمناقشة يتم نشرها لتنشيط المناقشة أو الجدل الخاص بقضايا متعلقة بالمراجعة والفحص وخدمات التأكد الأخرى والخدمات ذات الصلة ورقابة الجودة المؤثرة على مهنة المحاسبة وعرض النتائج أو وصف أمور ذات صالح عام مرتبطة بقضايا المراجعة والفحص والخدمات الأخرى للتأكد والخدمات ذات الصلة ورقابة الجودة المؤثرة على مهنة المحاسبة. فتلك الأوراق لن تقرر أي مبادئ أساسية أو اجراءات جوهرية يتعين اتباعها في ارتباطات المراجعة والفحص والتأكد والخدمات ذات الصلة.

Language اللغة

(١٧) أن النص الوحيد الملزم لأي مسودة اي معيار دولي أو ايضاح ممارسة أو أي ورقة يتم نشرها عن طريق مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد يجب أن يكون باللغة الانجليزية.

(١٧) The sole authoritative text of an exposure draft, International Standard, Practice Statement or other paper is that published by the IAASB in the English language.

اسئلة وتطبيقات

(A)اسئلة للمراجعة

١–ما هي الاهداف التي يسعي الي تحقيقها مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد ؟

٢–فرق بين مصطلحات ISAs، ISCEs، ISAEs، ISRs وماهي مجالات تطبيق أيا منهم.

٣–ما هي المعايير الدولية واجبة التطبيق علي الخدمات المهنية التالية :

–المراجعة .

–التأكد .

–الفحص المحدود .

–اختبار المعلومات المستقبلية .

–اعداد وتجميع القوائم المالية .

–أداء اجراءات متفق عليها .

(B) علق علي صحة أو خطأ العبارات التالية

١ – يتعين تطبيق معايير المراجعة الدولية عند أداء مراجعة المعلومات المالية التاريخية .

٢–يجب أن تطبق المعايير الدولية لارتباطات الفحص عند فحص المعلومات المالية التاريخية والمستقبلية .

٣–يتعين تطبيق المعايير الدولية عن ارتباطات التأكد عند أداء تلك الارتباطات التي تتعامل مع أمور أخري بخلاف تلك المرتبطه بالمعلومات المالية التاريخية .

٤–يجب تطبيق المعايير الدولية عن الخدمات ذات الصلة عند أداء خدمات الاعداد والتجميع والمراجعة واختبار المعلومات المستقبلية .

٥–يتم تطبيق المعايير الدولية عن رقابة الجودة علي خدمات المراجعة فقط.

٦–هناك مواقف خلالها يتم الخروج عن احد المبادئ الاساسية الخاصة باحد معايير الارتباط.

٧–تعتبر المعايير الدولية للمراجعة والتأكد واجبة التطبيق علي الارتباطات الخاصة بالقطاع العام.

المعايير الدولية عن رقابة الجودة

رقابة الجودة على المنشآة التي تقوم بأداء عمليات المراجعة والفحص على المعلومات المالية التاريخية والاتباطات الأخرى للتأكد والخدمات ذات الصلة [1]

INTERNATIONAL STANDARD ON QUALITY CONTROL ١

QUALITY CONTROL FOR FIRMS THAT PERFORM AUDITS AND REVIEWS OF HISTORICAL FINANCIAL INFORMATION, AND OTHER ASSURANCE AND RELATED SERVICES ENGAGEMENTS

(Effective as of June ١٥, ٢٠٠٥. The Appendix contains conforming Amendments to the Standard that become effective at a future date)

---

[1] يعتبر ذلك المعيار فعالاً في ١٥ يونيو ٢٠٠٥، ويتضمن الملحق التأكيد على تعديلات المعيار الذي أصبح فعالا في تاريخ مستقبلى . حيث يوضح معيار المراجعة الدولى رقم (٢٣٠) بعنوان توثيق عملية المراجعة التأكيد على التعديلات الخاصة بالمعيار الدولي عن رقابة الجودة ISQS، أن نظم رقابة الجودة التي تتمشى مع المعيار المعدل عن رقابة الجودة مطلوب أن يتم إقرارها في ١٥ يونيو ٢٠٠٥. وقد تم وضع التعديلات التي تم التأكيد عليها في ملحق ذلك المعيار.

Introduction مقدمة

(١) يتمثل غرض ذلك المعيار الدولي للمراجعة عن رقابة الجودة في وضع معايير وتوفير إرشاد بخصوص مسئوليات المنشأة عن نظام رقابة الجودة على عمليات مراجعة وفحص المعلومات المالية التاريخية بالإضافة إلى الارتباطات الأخرى للتأكد والخدمات ذات الصلة. يتعين قراءة ذلك المعيار بالارتباط بالجزئين A، B من دليل أخلاقيات المحاسبين المهنيين الصادر عن طريق الاتحاد الدولي للمحاسبين.

(٢) يتم وضع معايير وإرشاد إضافي عن مسئوليات موظفي المنشأة بخصوص إجراءات رقابة الجودة على أنواع خاصة من الارتباطات يتم تحديدها في نشرات أخرى لمجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد. على سبيل المثال فإن معيار المراجعة الدولى رقم (٢٢٠) بعنوان رقابة الجودة على عمليات مراجعة المعلومات المالية التاريخية على سبيل المثال وضع معايير وتوفير إرشاد عن إجراءات رقابة الجودة عن عمليات مراجعة المعلومات المالية التاريخية.

(١) The purpose of this International Standard on Quality Control (ISQC) is to establish standards and provide guidance regarding a firm's responsibilities for its system of quality control for audits and reviews of historical financial information, and for other assurance and related services engagements. This ISQC is to be read in conjunction with Parts A and B of the IFAC Code of Ethics for Professional Accountants (the IFAC Code.

(٢) Additional standards and guidance on the responsibilities of firm personnel regarding quality control procedures for specific types of engagements are set out in other pronouncements of the International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). International Standards on Auditing (ISA) ٢٢٠, "Quality Control for Audits of Historical Financial Information," for example, establishes standards and provides guidance on quality control procedures for audits of historical financial information.

(٣) The firm should establish a system of quality control designed to provide it with reasonable assurance that the firm and its personnel comply with professional standards and regulatory and legal requirements, and that reports issued by the firm or engagement partners are appropriate in the circumstances.

(٣) يجب أن تضع المنشأة نظامًا لرقابة الجودة يتم تصميمه بطريقة من شأنها توفر تأكد معقول بأن المنشأة والعاملين فيها يلتزمون بالمعايير المهنية والمتطلبات التنظيمية والقانونية وأن التقارير الصادرة عن طريق المنشأة أو شركاء الارتباط تعتبر ملائمة في الظروف المحيطة.

(٤) A system of quality control consists of policies designed to achieve the objectives set out in paragraph ٣ and the procedures necessary to implement and monitor compliance with those policies

(٤) يتكون نظام رقابة الجودة من سياسات مصممة بهدف تحقيق الأهداف الموضوعة في الفقرة رقم (٣) والإجراءات الضرورية لتنفيذ ومتابعة الالتزام بتلك السياسات.

(٥.) This ISQC applies to all firms. The nature of the policies and procedures developed by individual firms to comply with this ISQC will depend on various factors such as the size and operating characteristics of the firm, and whether it is part of a network.

(٥) يطبق ذلك المعيار الدولي عن رقابة الجودة على كافة المشآت. وسوف تعتمد طبيعة السياسات والإجراءات التي تم تطويرها عن طريق المنشآت الفردية للالتزام بذلك المعيار على عوامل عديدة على سبيل المثال الحجم والخصائص التشغيلية للمنشأة وما إذا كان تعتبر جزء من شبكة العمل أم لا.

Definition تعريفات

(٦) In this ISQC, the following terms have the meanings attributed

(٦) أن المصطلحات التالية في ذلك المعيار الدولي لرقابة الجودة لديها المعاني المتضمنة أدناه على النحو

(a) "Engagement partner" – the partner or other person in the firm who is responsible for the engagement and its performance, and for the report that is issued on behalf

a– شريك الارتباط

هو الشريك أو الشخص الآخر في المنشأة الذي يكون مسئولاً عن الارتباط وأداءه – كما أنه الذي يقوم بإصدار التقرير نيابة عن المنشأة فضلاً عن أنه

(e) "Firm" – a sole practitioner, partnership, corporation or other entity of professional accountants.

(f) "Inspection" – in relation to completed engagements, procedures designed to provide evidence of compliance by engagement teams with the firm's quality control policies and procedures.

(g) "Listed entity". – an entity whose shares, stock or debt are quoted or listed on a recognized stock exchange, or are marketed under the regulations of a recognized stock exchange or other equivalent body.

(h) "Monitoring" – a process comprising an ongoing consideration and evaluation of the firm's system of quality control, including a periodic inspection of a selection of completed engagements, designed to enable the firm to obtain reasonable assurance that its system of quality control is operating effectively.

(i) "Network firm". – an entity under common control, ownership or management with the firm or any entity that a reasonable and informed third party having knowledge of all relevant information would reasonably conclude as being part of the firm nationally or internationally.

e– المنشأة

هي الممارس الوحيد أو شركة التضامن أو الشركة المساهمة أو أي كيان أخر من المحاسبين المهنيين.

f– الفحص

بالعلاقة بارتباطات كاملة تمثل عملية الفحص الإجراءات المصممة لتوفير دليل إثبات عن التزام فريق الارتباط بسياسات وإجراءات رقابة الجودة بالمنشأة.

g– المنشأة المسجلة

هي المنشأة التي يتم تسجيل أسهمها أو سنداتها في أحد أسواق الأوراق المالية المعترف بها (البورصة) أو تلك التي يتم تدولها في ظل تعليمات من أحد أسواق الأوراق المالية المعترف بها أو أي هيئة معادلة لها.

h– المتابعة

هي أحد العمليات التي تتضمن دراسة وتقييم مستمر لنظام رقابة الجودة للمنشأة متضمناً فحص دوري لاختبار ارتباط كامل مصمم لتمكين المنشأة من الحصول على تأكد معقول بأن نظام رقابة الجودة لها تعمل بفاعلية.

i– منشأة ذات شبكة عمل

هي أحد المنشآت التي تخضع إلى رقابة عامة أو ملكية أو إدارة مع منشأة أو أي كيان يمكن للطرف الثالث المعقول أو ذو المعرفة بكافة المعلومات الملائمة أن يستنتج بأنها جزء من المنشأة سواء محلياً أو دولياً.

(j) **"Partner"** – any individual with authority to bind the firm with respect to the performance of a professional services engagement.

(k) "Personnel" – partners and staff.

(I) "Professional standards" – IAASB Engagement Standards, as defined in the IAASB's "Preface to the International Standards on Quality Control, Auditing, Assurance and Related Services," and relevant ethical requirements, which ordinarily comprise Parts A and B of the IFAC Code and relevant national ethical requirements.

(m) "Reasonable assurance" – in the context of this ISQC, a high, but not absolute, level of assurance.

(n) "Staff" – professionals, other than partners, including any experts the firm employs.

j– الشريك

هو أن ذو سلطة تحقق ربط المنشأة بعلاقة تتعلق بأداء أحد الارتباطات بالخدمات المهنية.

k– الأفراد

هم الشركاء بالإضافة إلى أعضاء فريق المراجعة.

I– المعايير المهنية

هي معايير الارتباط الصادرة عن طريق مجلس المعايير الدولية للمراجعة التأكد. كما تحديدها في التمهيد إلى المعايير الدولية عن رقابة الجودة والمراجعة والتأكد والخدمات الصلة بالإضافة إلى المتطلبات الأخلاقية الملائمة التي تتكون عادة من الجزئين A، B من دليل الأخلاقيات للمحاسبين المهنيين الصادرة عن طريق الاتحاد الدولي للمحاسبين بالإضافة إلى المتطلبات الأخلاقية المحلية الملائمة.

m– التأكد المعقول

في سياق ذلك المعيار الدولي لرقابة الجودة يعتبر التأكد ذو مستوى مرتفع كما أنه تأكد غير مطلق.

n– عضو فريق العمل

هو أحد المهنيين بخلاف الشركاء متضمناً أياً من الخبراء تستخدمهم المنشأة.

o– الشخص الخارجي المؤهل بشكل ملائم

هو أحد الأفراد خارج المنشأة الذي لدية قدرات وكفاية فنية للعمل كشريك ارتباط على سبيل المثال شريك منشأة أخرى أو أحد العاملين (ذو خبرة ملائمة) لأي هيئة محاسبية مهنية لديها أعضاء يمكنهم القيام بأداء عمليات المراجعة والفحص للمعلومات المالية التاريخية أو الارتباطات الأخرى للتأكد والخدمات ذات الصلة أو أحد التنظيمات التي تقوم بتوفير خدمات رقابة جودة ملائمة.

(o) **"Suitably qualified external person"** – an individual outside the firm with the capabilities and competence to act as an engagement partner, for example a partner of another firm, or an employee (with appropriate experience) of either a professional accountancy body whose members may perform audits and reviews of historical financial information, or other assurance or related services engagements or of an organization that provides relevant quality control services

عناصر نظام رقابة الجودة
Elements of a system of Quality control

(٧) يجب أن يتضمن نظام المنشأة لرقابة الجودة السياسات والإجراءات التي تتناول كل من العناصر التالية:

a– مسئوليات القيادة الخاصة بالجودة داخل المنشآة.

b– متطلبات أخلاقية.

c– قبول واستمرارية علاقات العميل والارتباط الخاصة.

d– الموارد البشرية.

e– أداء الارتباط

f– المتابعة.

(٧) The firm's system of quality control should include policies and procedures addressing each of the following elements:

(a) Leadership responsibilities for quality within the firm.

(b) Ethical requirements.

(c) Acceptance and continuance of client relationships and specific engagements.

(d) Human resources.

(e) Engagement performance.

(f) Monitoring.

(٨)- يجب أن يتم توثيق سياسات وإجراءات رقابة الجودة وتوصيلها إلى أفراد المنشأة.

يصف مثل ذلك التوثيق سياسات وإجراءات رقابة الجودة والأهداف المصممة لتحقيقها، كما أنها تتضمن الرسالة الخاصة بأن كل فرد لديه مسئولية شخصية عن الجودة.

ويتوقع أن تتمشى مع تلك السياسات والإجراءات، بالإضافة لذلك فإن المنشأة تقر وتسلم بأهمية الحصول على تغذية عكسية عن نظام رقابة الجودة من العاملين بها. لذلك فإن المنشأة تشجع العاملين بها على توصيل وجهات نظرهم أو أو أهتماماتهم عن الأمور المرتبطة برقابة الجودة.

(٨) The quality control policies and procedures should be documented and communicated to the firm's personnel. Such communication describes the quality control policies and procedures and the objectives they are designed to achieve, and includes the message that each individual has a personal responsibility for quality and is expected to comply with these policies and procedures. In addition, the firm recognizes the importance of obtaining feedback on its quality control system from its personnel. Therefore, the firm encourages its personnel to communicate their views or concerns on quality control matters.

مسئوليات القيادة المرتبطة بالجودة داخل المنشأة

Leadership Responsibilities for Quality Within the Firm

(٩) The firm should establish policies and procedures designed to promote an internal culture based on the recognition that quality is essential in performing engagements Such policies and procedures should require the firm's chief executive officer (or equivalent) or, if appropriate, the firm's managing board of partners (or equivalent) to assume ultimate responsibility for the firm's system of quality control.

(١٠) The firm's leadership and the examples it sets significantly influence the internal culture of the firm. The promotion of a quality-oriented internal culture depends on clear consistent and frequent actions and messages from all levels of the firm's management emphasizing the firm's quality control policies and procedures, and the requirement to:

(a) Perform work that complies with professional standards and regulatory and legal requirements; and

(b) Issue reports that are appropriate in the circumstances.

(٩) يجب على المنشأة أن تضع السياسات والإجراءات المصممة لتعزيز وتنشيط وجود ثقافة داخلية تتأسس على الاعتراف بأن الجودة تعتبر عملية أساسية عند أداء الارتباطات. . مثل تلك السياسات والإجراءات يجب أن تتطلب من المسئولين التنفيذيين بالمنشأة (أو ما يعادلهم)- وإذا كان ذلك ملائماً. مجلس إدارة الشركاء (أو ما يعادله)-تحمل المسئولية الكلية عن نظام رقابة جودة المنشأة.

(١٠) أن قيادة المنشأة والأنماط التي تضعها تؤثر جوهرياً على الثقافة الداخلية للمنشأة. ويعتمد تنشيط الثقافة الموجهة نحو الثقافة الداخلية على التصرفات والرسائل الواضحة والمتسقة والمتكررة من كافة مستويات إدارة المنشأة التي تؤكد على سياسات وإجراءات رقابة الجودة للمنشأة بالإضافة إلى المتطلبات الخاصة بالأتي:-

a- أداء العمل الذي يتمشى مع المعايير المهنية والمتطلبات التنظيمية والقانونية.

b- إصدار التقارير التي تعتبر ملائمة في ظل الظروف المحيطة.

Such actions and messages encourage a culture that recognizes and rewards high quality work. They may be communicated by training seminars, meetings, formal or informal dialogue, mission statements, newsletters, or briefing memoranda. They are incorporated in the firm's internal documentation and training materials, and in partner and staff appraisal procedures such that they will support and reinforce the firm's view on the importance of quality and how, practically, it is to be achieved.

(١١) .Of particular importance is the need for the firm's leadership to recognize that the firm's business strategy is subject to the overriding requirement for the firm to achieve quality in all the engagements that the firm performs. Accordingly:

(a) The firm assigns its management responsibilities so that commercial considerations do not override the quality of work performed;

(b) The firm's policies and procedures addressing performance evaluation compensation, and promotion (including incentive systems) with regard to its personnel, are designed to demonstrate the firm's overriding commitment to quality; and

(c) The firm devotes sufficient resources for the development, documentation and support of its quality control policies and procedures.

أن تلك التصرفات والرسائل تشجع علي قيام ثقافة معينة من شأنها أن تعترف وتكافئ العمل ذو الجودة المرتفعة. وقد يتم توصيل ذلك عن طريق برامج التدريب والاجتماعات والحوارات الرسمية وغير الرسمية وإيضاح الرسالة والخطابات الإخبارية أو المذكرات المختصرة. حيث يتم إدخال ذلك في التوثيق الداخلي للمنشأة. بالإضافة إلى مواد التدريب فضلاً عن إجراءات تقييم الشريك وأعضاء فريق العمل التي من شأنها أنها ستدعم وستلزم بوجهه نظر المنشأة عن أهمية الجودة وكيف يمكن الوفاء بها عملياً

(١١) في ظل ظروف معينة تكون هناك حاجة لاعتراف قيادة المنشأة بأن استراتيجية أعمال المنشأة قد تتعرض للخروج عنها لتحقيق المنشأة الجودة في كافة المهام التي تقوم بأدائها، وتبعاً لذلك يتم الآتي:-

a- تخصص المنشأة مسئوليات الإدارية حتى لا تتخطى الاعتبارات التجارية جودة العمل المؤدي.

b- يتم تصميم سياسات وإجراءات المنشأة تتناول الأداء والتقييم لها والتعويض والترقية (متضمناً نظم الحوافز) الخاصة بالعاملين بهدف توضيح مدى تخطي الالتزام بالجودة.

c- تكرس المنشأة موارد كافية من أجل تطوير وتوثيق وتدعيم سياساتها وإجراءاتها الخاصة بالرقابة على الجودة.

(١٢) يجب أن يتوفر للشخص أو الأشخاص المخصص لهم مسئولية تشغيلية تتعلق بنظام لرقابة الجودة على المنشأة عن طريق المدير التنفيذي أو مجلس إدارة الشركاء بالمنشأة خبرة كافية وملائمة والمقدرة أو السلطة الضرورة للوفاء بمثل تلك المسئولية.

(١٣) تمكن الخبرة الكافية والملائمة والمقدرة الشخص أو الأشخاص المسئولين عن تحديد وفهم قضايا الرقابة على الجودة بالإضافة إلى تطوير السياسات والإجراءات الملائمة. أن السلطة الضرورية تمكن الشخص أو الأشخاص من تطبيق تلك السياسات والإجراءات.

(١٢) Any person or persons assigned operational responsibility for the firm's quality control system by the firm's chief executive officer or managing board of partners should have sufficient and appropriate experience and ability, and the necessary authority, to assume that responsibility.

(١٣). Sufficient and appropriate experience and ability enables the responsible person or persons to identify and understand quality control issues and to develop appropriate policies and procedures. Necessary authority enables the person or persons to implement those policies and procedures.

Ethical Requirements المتطلبات الأخلاقية

(١٤) يجب على المنشأة أن تضع سياسات وإجراءات مصممة بهدف تزويدها بتأكد معقول يفيد أن المنشأة والعاملين بها يلتزمون بالمتطلبات الأخلاقية الملائمة.

(١٥) أن المتطلبات الأخلاقية المرتبطة بعمليات مراجعة وفحص المعلومات المالية التاريخية والارتباطات الأخرى للتاكد والخدمات ذات الصلة عادة ما تتضمن الجزئين (A) ، (B) من دليل الاتحاد الدولي للمحاسبين بالارتباط مع المتطلبات المحلية التي تتسم بأنها أكثر تقييداً. أن دليل الاتحاد الدولي للمحاسبين يضع المبادئ الأساسية للأخلاقيات المهنية التي تتضمن:-

(١٤) The firm should establish policies and procedures designed to provide it with reasonable assurance that the firm and its personnel comply with relevant ethical requirements.

(١٥) Ethical requirements relating to audits and reviews of historical financial information, and other assurance and related services engagements ordinarily comprise Parts A and B of the IFAC Code together with national requirements that are more restrictive. The IFAC Code establishes the fundamental principles of professional ethics, which include:

a-النزاهة.

b-الموضوعية.

c- الكفاية المهنية والعناية الواجبة.

d-سرية المعلومات.

e-السلوك المهني.

(١٦) أن الجزء (B) من دليل الاتحاد الدولي للمحاسبين يتضمن مدخل فكري لاستقلالية ارتباط التأكد والذي يأخذ في حسبانه التهديدات إلى الاستقلالية وآليات الحماية والصالح العام.

(١٧) أن سياسات وإجراءات المنشآة تؤكد على المبادئ الأساسية التي يتم الإلزام بها على وجه الخصوص عن طريق

a- قيادة المنشأة b- التعليم والتدريب c- الإشراف والمتابعة d- عملية التعامل مع عدم الإلتزام . أن الاستقلالية الخاصة بارتباطات التأكد تعتبر هامة للغاية للدرجة التي تم معها يتعين دراستها وتناولها على نحو منفصل في الفقرات ٢٧-١٨ أدناه. تحتاج تلك الفقرات أن يتم قراءتها بالارتباط بدليل الاتحاد الدولي للمحاسبين.

(a) Integrity;

(b) Objectivity;

(c) Professional competence and due care;

(d) Confidentiality; and

(e) Professional behavior.

(١٦) Part B of the IFAC Code includes a conceptual approach to independence for assurance engagements that takes into account threats to independence, accepted safeguards and the public interest.

(١٧) The firm's policies and procedures emphasize the fundamental principles, which are reinforced in particular by (a) the leadership of the firm, (b) education and training, (c) monitoring and (d) a process for dealing with non-compliance. Independence for assurance engagements is so significant that it is addressed separately in paragraphs ١٨-٢٧ below. These paragraphs need to be read in conjunction with the IFAC Code.

Independence الاستقلالية

(١٨) The firm should establish policies and procedures designed to provide it with reasonable assurance that the firm, its personnel and, where applicable, others subject to independence requirements (including experts contracted by the firm and network firm personnel), maintain independence where required by the IFAC Code and national ethical requirements. Such policies and procedures should enable the firm to:

(a) Communicate its independence requirements to its personnel and, where applicable, others subject to them; and

(b) Identify and evaluate circumstances and relationships that create threats to independence, and to take appropriate action to eliminate those threats or reduce them to an acceptable level by applying safeguards, or, if considered appropriate, to withdraw from the engagement.

(١٩) Such policies and procedures should require:

(a) Engagement partners to provide the firm with relevant information about client engagements, including the scope of services, to enable the firm to evaluate the overall impact, if any, on independence requirements;

(١٨) يجب أن تضع المنشأة سياسات وإجراءات مصممة بهدف تزويدها بتأكد معقول بأن المنشأة والعاملين بها– وحيثما يكون ذلك ممكناً الأخرين الخاضعة لمتطلبات الاستقلالية (متضمناً الخبراء الذين يتم التعاقد معهم عن طريق المنشأة وموظفي المنشأة ذات شبكة الأعمال)– يحتفظون باستقلاليتهم ويعتبر ذلك ملزماً ومطلوباً عن طريق دليل الاتحاد الدولي للمحاسبين والمتطلبات الأخلاقية المحلية. مثل تلك السياسات والاجراءات يجب أن تمكن المنشأة من الأتي:–

a– توصيل متطلبات الاستقلالية إلى العاملين بها – وحيثما يكون ذلك ممكناً. الأخرين الخاضعين لها.

b– تحديد وتقييم الظروف والعلاقات التي تخلق التهديدات إلى الاستقلالية، وأخذ التصرف الملائم لإلغاء تلك التهديدات أو تخفيضها إلى مستوى مقبول عن طريق تطبيق آليات الحماية أو إذا ما اعتبر ذلك ملائماً– قد يتم الانسحاب من الارتباط.

(١٩) يجب أن تتطلب تلك السياسات والإجراءات:–

a– تزويد شركاء الارتباط المنشأة بالمعلومات الملائمة الخاصة بارتباطات العميل متضمناً نطاق الخدمات لتمكين المنشأة من تقييم الأثر الشامل على

(b) Personnel to promptly notify the firm of circumstances and relationships that create a threat to independence so that appropriate action can be taken; and

(c)The accumulation and communication of relevant information to appropriate personnel so that:]

(i) The firm and its personnel can readily determine whether they satisfy independence requirements;

(ii) The firm can maintain and update its records relating to independence; and

(iii) The firm can take appropriate action regarding identified threats to independence.

(٢٠) The firm should establish policies and procedures designed to provide it with reasonable assurance that it is notified of breaches of independence requirements, and to enable it to take appropriate actions to resolve such situations. The policies and procedures should include requirements for:

(a) All who are subject to independence requirements to promptly notify the firm of independence breaches of which they become aware;

(b) The firm to promptly communicate identified breaches of these policies and procedures to:

(i) The engagement partner who, with the firm, needs to address the breach and

(ii) Other relevant personnel in the firm and those subject to the independence requirements who need to take appropriate action; and

b- قيام العاملين بالإخطار الفوري إلى المنشأة عن الظروف والعلاقات التي تخلق التهديد إلى الاستقلالية حتى يمكن أن يتم أخذ التصرف الملائم.

C- تجميع وتوصيل المعلومات الملائمة إلى العاملين الملائمين بحيث:-

(i) يمكن للمنشأة وموظفيها أن يحددوا بسرعة ما إذا كانوا يستوفون متطلبات الاستقلالية أم لا.

(ii) يمكن للمنشأة أن تقوم بالاحتفاظ وتحديث سجلاتها المرتبطة بالاستقلالية.

(iii) يمكن للمنشأة أخذ التصرف الملائم بخصوص التهديدات المحددة للاستقلالية.

(٣٠) يجب أن تضع المنشأة سياسات وإجراءات مصممة بهدف تزويدها بتأكد معقول بأنها قد أخطرت بانتهاكات متطلبات الاستقلالية حتى تتمكن من أخذ التصرفات الملائمة لحل تلك المواقف – أن السياسات والإجراءات يجب أن تتضمن المتطلبات المرتبطة:-

a- بكل الذين يخضعون لمتطلبات الاستقلالية لأخطار المنشأة في الحال بانتهاكات الاستقلالية التي تنم إلى علمهم.

b- بالمنشأة لتوصيل الخروقات المحددة لتلك السياسات والإجراءات في الحال إلى:-

(i) شريك الارتباط الذي يحتاج مع المنشأة أن يواجه ذلك الانتهاك.

(i) العاملين الآخرين الملائمين في المنشأة وهؤلاء الخاضعين لمتطلبات الاستقلالية الذين يتعين أن يقوموا بأخذ التصرف الملائم.

(c) Prompt communication to the firm, if necessary, by the engagement partner and the other individuals referred to in subparagraph (b)(ii) of the actions taken to resolve the matter, so that the firm can determine whether it should take further action.

(٢١) Comprehensive guidance on threats to independence and safeguards, including application to specific situations, is set out in Section ٨ of the IFAC Code.[1]

(٢٢) A firm receiving notice of a breach of independence policies and procedures promptly communicates relevant information to engagement partners, others in the firm as appropriate and, where applicable, experts contracted by the firm and network firm personnel, for appropriate action. Appropriate action by the firm and the relevant engagement partner includes applying appropriate safeguards to eliminate the threats to independence or to reduce them to an acceptable level, or withdrawing from the engagement. In addition, the firm provides independence education to personnel who are required to be independent.

c – التوصيل الفوري للمنشأة – إذا كان ذلك ضرورياً – عن طريق شريك الارتباط والأفراد الآخرين المشار إليهم في الفقرة (b)، (ii) عن التصرفات التي تم اتخاذها لحل الموضوع بحيث يمكن للمنشأة أن تحدد ما إذا كان يجب أن تقوم بتصرف إضافي أم لا.

(٣١) يتم تحديد إرشاد شامل عن التهديدات للاستقلالية وآليات الحماية متضمناً تطبيقها على مواقف محددة في القسم رقم (٨) من دليل الاتحاد الدولي للمحاسبين[1]

(٣٢) تقوم المنشأة التي تلقت اخطار عن انتهاك سياسات وإجراءات الاستقلالية بتوصيل المعلومات الملائمة إلى شركاء الارتباط بالاضافة إلى الآخرين في المنشأة – متى كان ذلك ملائماً. وحيثما يكون ذلك ممكناً – الخبراء المتعاقد معهم عن طريق المنشأة وموظفي منشأة شبكة العمل من أجل أخذ التصرف الملائم. أن التصرف الملائم الذي يتم أخذه عن طريق المنشأة وشريك الارتباط الملائم تتضمن تطبيق آليات حماية ملائمة لإلغاء التهديدات إلى الاستقلالية أو لتخفيضها إلى مستوى مقبول أو الانسحاب من الارتباط بالإضافة لذلك فإن المنشأة توفر تعليم عن الاستقلالية للأفراد المطلوب منهم أن يكون مستقلين.

---

(١) القسم رقم (٢٩٠) من دليل الأخلاقيات للمحاسبين المهنيين الصادر عن طريق الاتحاد الدولي للمحاسبين في يونيو ٢٠٠٥ والذي أصبح فعالاً في ٣٠ يونيو ٢٠٠٦.

(٢٣) يجب على المنشأة أن تحصل على الأقل سنوياً على مصادقة مكتوبة عن الالتزام بسياساتها وإجراءاتها عن الاستقلالية من كافة موظفي المنشأة المطلوب أن يكونوا مستقلين عن طريق دليل الاتحاد الدولي للمحاسبين بالاضافة إلى المتطلبات الأخلاقية المحلية.

(٢٤) قد يكون التصديق الكتابي في صورة ورقية أو في شكل الكتروني . وعن طريق الحصول على مصادقة وأخذ التصرف الملائم عن المعلومات التي تشير إلى عدم الالتزام – فإن المنشأة تشرح الأهمية التي ترتبط بالاستقلالية بحيث يتم جعل الأمر متداولاً ومرئي للعاملين لديها.

(٢٥) يناقش دليل الاتحاد الدولي للمحاسبين تهديدات الألفه التي قد يتم خلقها عن طريق استخدام نفس الموظفين الرئيسيين الأوائل في أحد ارتباط التأكد خلال فترة طويلة من الزمن وآليات الحماية التي قد تكون ملائمة للتعامل مع مثل ذلك التهديد . تبعاً لذلك فإن المنشأة يجب أن تضع السياسات والإجراءات التي:–

(a) وضع معايير لتحديد الحاجة إلى آليات حماية تهدف إلى تخفيض تهديدات الألفه أي مستوى مقبول عند إستخدام نفس العاملين الرئيسيين الأوائل في أحد ارتباطات التأكد خلال فترة زمنية طويلة.

(٢٣) At least annually, the firm should obtain written confirmation of compliance with its policies and procedures on independence from all firm personnel required to be independent by the IFAC Code and national ethical requirements.

(٢٤) Written confirmation may be in paper or electronic form. By obtaining confirmation and taking appropriate action on information indicating non-compliance, the firm demonstrates the importance that it attaches to independence and makes the issue current for, and visible to, its personnel.

(٢٥) The IFAC Code discusses the familiarity threat that may be created by using the same senior personnel on an assurance engagement over a long period of time and the safeguards that might be appropriate to address such a threat. Accordingly, the firm should establish policies and procedures:

(a) Setting out criteria for determining the need for safeguards to reduce the familiarity threat to an acceptable level when using the same senior personnel on an assurance engagement over a long period of time; and .

(b) For all audits of financial statements of listed entities, requiring the rotation of the engagement partner after a specified period in compliance with the IFAC Code and national ethical requirements that are more restrictive

(٢٦) Using the same senior personnel on assurance engagements over a prolonged period may create a familiarity threat or otherwise impair the quality of performance of the engagement. Therefore, the firm establishes criteria for determining the need for safeguards to address this threat. In determining appropriate criteria, the firm considers such matters as (a) the nature of the engagement, including the extent to which it involves a matter of public interest, and (b) the length of service of the senior personnel on the engagement. Examples of safeguards include rotating the senior personnel or requiring an engagement quality control review.

(٢٧) The IFAC Code recognizes that the familiarity threat is particularly relevant in the context of financial statement audits of listed entities. For these audits, the IFAC Code requires the rotation of the engagement partner after a pre-defined period, normally no more than seven years, and provides related standards and guidance. National requirements may establish shorter rotation periods.

(b) بالنسبة لكافة عمليات مراجعة القوائم المالية للمنشآت المسجلة يتطلب الأمر تدوير شريك الارتباط بعد فترة محددة طبقاً للمقرر عن طريق دليل الاتحاد الدولي للمحاسبين أو المتطلبات الأخلاقية المحلية التي تتسم بأنها أكثر تقييداً.

(٣٦) أن استخدام نفس الموظفين الأوائل في ارتباطات التأكد خلال فترة طويلة قد تخلق تهديد الألفه أو بطريقة أخرى قد يضعف من جوده أداء الارتباط لذلك فإن المنشأة تضع معايير لتحديد الحاجة إلى آليات حماية للتعامل مع ذلك التهديد. عند تحديد المعايير الملائمة فإن المنشأة تدرس بعض الأمور مثل: a- طبيعة الارتباط متضمناً المدى الذي خلاله يتضمن الأمر الصالح العام، b- طول خدمة المراجع الرئيسي في الارتباط. وكأمثلة على آليات الحماية تدوير المراجعيين الرئيسيين أو وجود متطلب فحص الرقابة على جودة الارتباط.

(٣٧) يعترف دليل الاتحاد الدولي للمحاسبين بأن تهديد الالفه يعتبر ملائماً على وجه الخصوص في سياق عمليات مراجعة القوائم المالية للمنشآت المسجلة. بخصوص عمليات المراجعة هذه فأن دليل الاتحاد الدولي للمحاسبين يتطلب تدوير شريك الارتباط بعد فترة محددة مسبقاً، عادة لا تزيد عن سبعة سنوات. كما توفر معايير وإرشاد ذو صلة. أن المتطلبات المحلية قد تحدد فترات تدوير أقل طولاً.

قبول والاستمرار في علاقات العميل والأرتباطات الخاصة

Acceptance and Continuance of Client Relationships and specific Engagements

(٢٨) The firm should establish policies and procedures for the acceptance and continuance of client relationships and specific engagements, designed to provide it with reasonable assurance that it will only undertake or continue relationships and engagements where it:

(a) Has considered the integrity of the client and does not have information that would lead it to conclude that the client lacks integrity;

(b) Is competent to perform the engagement and has the capabilities, time and resources to do so; and.

(c) Can comply with ethical requirements.

The firm should obtain such information as it considers necessary in the circumstances before accepting an engagement with a new client, when deciding whether to continue an existing engagement, and when considering acceptance of a new engagement with an existing client. Where issues have been identified, and the firm decides to accept or continue the client relationship or a specific engagement, it should document how the issues were resolved.

(٢٨) يجب أن تضع المنشأة السياسات والإجراءات الخاصة بقبول العميل والاستمرار في علاقات العميل والارتباطات الخاصة المصممة بهدف تزويدها بتأكد معقول بأنها سوف تضطلع أو تستمر في علاقات الارتباط حيث تقوم بالأتي:-

(a) دراسة نزاهة العميل وأنها ليست لديها معلومات تجعلها تستنتج أن العميل ينقصه النزاهة.

(b) أنها ذات كفاية فنية في أداء الارتباط ولديها القدرات والوقت والموارد لأداء ذلك

(c) يمكن أن تلتزم بالمتطلبات الإخلاقية.

يجب أن تحصل المنشأة على تلك المعلومات التي تعتبر ضرورية في ظل الظروف المحيطة قبل قبول الارتباط مع عميل جديد وعندما يتم التقرير عما إذا كان يتم الاستمرار في ارتباط قائم أم لا بالإضافة إلى دراسة قبول ارتباط جديد مع عميل قائم. وعندما توجد مشاكل عند تقرير المنشأة أن تقبل أو تستمر في العلاقة مع العميل أو ارتباط خاص يتعين أن تقوم بتوثيق كيف تم حل تلك القضايا.

٣٩- بخصوص نزاهة العميل تتضمن الأمور التي يتعين على المنشأة دراستها على ما يلي:

- هوية وسمعة أعمال الملاك الرئيسيين للعميل، وإدارته الرئيسية والأطراف المرتبطة وهؤلاء المسئولين عن حوكمة المنشأة.
- طبيعة أنشطة العميل متضمناً ممارسات أعمالهم.
- المعلومات المتعلقة باتجاه الملاك الرئيسيين للعميل، وإدارته الرئيسية وهؤلاء المسئولين عن الحوكمة بخصوص بعض الأمور مثل التفسير المتعسف للمعايير المحاسبية وبيئة الرقابة الداخلية.
- ما إذا كان العميل مرتبط بشكل متعسف بالحفاظ على أتعاب المنشأة عند مستوى منخفض ما أمكن.
- مؤشرات وجود قيد غير ملائم على نطاق العمل.
- المؤشرات التي قد تفيد تورط العميل في عمليات غسيل الأموال أو أية أنشطة إجرامية أخرى.
- الأسباب وراء التعيين المقترح لمنشأة المراجعة وعدم تعيين منشأة المراجعة السابقة.

أن المعرفة التي ستكون لدى المنشأة بخصوص نزاهة العميل سوف تزيد بشكل عام داخل سياق وجود علاقة مستمرة مع ذلك العميل.

(٢٩) With regard to the integrity of a client, matters that the firm considers include, for example:

* The identity and business reputation of the client's principal owners, key management, related parties and those charged with its governance.
* The nature of the client's operations, including its business practices.
* Information concerning the attitude of the client's principal owners, key management and those charged with its governance towards such matters as aggressive interpretation of accounting standards and the internal control environment.
* Whether the client is aggressively concerned with maintaining the firm's fees as low as possible.
* Indications of an inappropriate limitation in the scope of work.
* Indications that the client might be involved in money laundering or other criminal activities.
* The reasons for the proposed appointment of the firm and non-reappointment of the previous firm.

The extent of knowledge a firm will have regarding the integrity of a client will generally grow within the context of an ongoing relationship with that client.

(٣٠) أن المعلومات المتعلقة بمثل تلك الأمور التي تحصل عليها المنشأة قد تأتي على سبيل المثال من:

– الاتصالات مع موردي الخدمات المحاسبية المهنية القائمين أو السابقين للعميل طبقاً لدليل الاتحاد الدولي للمحاسبين بالإضافة إلى المناقشات مع أفراد الطرف الثالث الآخرين.

– الاستفسار من موظفي المنشأة الآخرين أو أفراد الطرف الثالث على سبيل المثال المصرفيين والمستشار القانوني أو النظراء في الصناعة.

– البحوث والدراسات الخلفية من قواعد البيانات الملائمة.

(٣١) عند دراسة ما إذا كانت المنشأة لديها قدرات وكفاية ووقت وموارد لاطلاع بارتباط جديد مع عميل جديد أو قائم فإن المنشأة تقوم بفحص المتطلبات الخاصة بالارتباط والشريك القائم وخلفيات عن الأعضاء في كافة المستويات الملائمة. تتضمن الأمور التي تقوم المنشأة بدراستها ما إذا:–

– كان موظفي المنشأة لديهم معرفة بأعمال الصناعة أو الموضوعات الملائمة.

– ان موظفي المنشأة لديهم خبرة بالمتطلبات التنظيمية الملائمة ومتطلبات التقرير أو القدرة على اكتساب المهارات والمعرفة الضرورية بفاعلية.

– أن الشركة لديها قوة عاملة ذات كفاءة كما أن لديهم القدرات والكفاية الضرورية.

– أن الخبراء متاح الحصول عليهم إذا كان ذلك مطلوباً.

– أن الأفراد الذين يستوفون متطلبات المعايير أو أداء فحص الرقابة على جودة الارتباط متاحين عندما يكون ذلك ممكناً.

– أن المنشأة قادرة على إتمام الارتباط خلال الفترة المحددة للتقرير.

(٣٠) Information on such matters that the firm obtains may come from, for example:

* Communications with existing or previous providers of professional accountancy services to the client in accordance with the IFAC Code, and discussions with other third parties.

* Inquiry of other firm personnel or third parties such as bankers, legal counsel and industry peers.

* Background searches of relevant databases.

(٣١) In considering whether the firm has the capabilities, competence, time and resources to undertake a new engagement from a new or an existing client, the firm reviews the specific requirements of the engagement and existing partner and staff profiles at all relevant levels. Matters the firm considers include whether:

* Firm personnel have knowledge of relevant industries or subject matters;

* Firm personnel have experience with relevant regulatory or reporting requirements, or the ability to gain the necessary skills and knowledge effectively;

* The firm has sufficient personnel with the necessary capabilities and competence;

* Experts are available, if needed;

* Individuals meeting the criteria and eligibility requirements to perform engagement quality control review are available, where applicable; and

* The firm is able to complete the engagement within the reporting deadline.

(٣٢) The firm also considers whether accepting an engagement from a new or an existing client may give rise to an actual or perceived conflict of interest. Where a potential conflict is identified, the firm considers whether it is appropriate to accept the engagement.

(٣٣) Deciding whether to continue a client relationship includes consideration of significant matters that have arisen during the current or previous engagements, and their implications for continuing the relationship. For example, a client may have started to expand its business operations into an area where the firm does not possess the necessary knowledge or expertise.

(٣٤) Where the firm obtains information that would have caused it to decline an engagement if that information had been available earlier, policies and procedures on the continuance of the engagement and the client relationship should include consideration of:

(a) The professional and legal responsibilities that apply to the circumstances, including whether there is a requirement for the firm to report to the person or persons who made the appointment or, in some cases, to regulatory authorities and

(b) The possibility of withdrawing from the engagement or from both the engagement and the client relationship

(٣٢) تقوم المنشأة أيضاً بدراسة ما إذا قبول ارتباط عميل جديد أو عميل قائم قد ينشأ وجود تعارض مصالح فعلية أو مدركة، وعندما يتم تحديد تعارض محتمل تقوم المنشأة بدراسة ما إذا كان ملائماً أن يتم قبول الارتباط.

(٣٣) أن تقرير ما إذا كان يتم الاستمرار في علاقة مع أحد العملاء يتضمن دراسة أمور هامة تنشأ أثناء الارتباط الحالي أو السابق وإنعكاساتها على الاستمرار في العلاقة، على سبيل المثال فإن العميل قد يبدأ في التوسع في أعماله داخل أحد المجالات بينما لا تمتلك المنشأة المعرفة أو الخبرة الضرورية.

(٣٤) عندما تحصل المنشأة على معلومات ستجعلها ترفض ارتباط معين، و كانت تلك المعلومات قد أتيح الحصول عليها مبكراً، فإن السياسات والإجراءات الخاصة باستمرارية الارتباط وعلاقة العميل يجب أن تتضمن دراسة ما يلي:-

a- المسئوليات المهنية والقانونية التي تطبق في ظل الظروف المحيطة متضمناً ما إذا كان هناك متطلب معين بأن تقوم المنشأة بالتقرير إلى الشخص أو الأشخاص الذين قاموا بعمل التعيين أو في بعض الحالات إلى السلطات التنظيمية.

b- احتمال الانسحاب من الارتباط أو من كل من الارتباط وعلاقة العميل.

(٣٥) تتناول السياسات والإجراءات الخاصة بالأنسحاب من الارتباط أو بين كل من الارتباط وعلاقة العميل القضايا التي تتضمن الآتي:-

- المناقشة مع المستوى الملائم لإدارة العميل وهؤلاء المسئولين عن حوكمته بخصوص التصرف الملائم التي قد تأخذه المنشأة تأسيساً على الحقائق الملائمة والظروف المحيطة.

- إذا حددت المنشأة انه من الملائم أن يتم الانسحاب يتم التناقش مع المستوى الملائم لإدارة العميل وهؤلاء المسئولين عن الحوكمة عن الانسحاب من الارتباط أو من كل من الارتباط وعلاقة العميل بالإضافة إلى الأسباب المرتبطة بذلكالانسحاب.

- دراسة ما إذا ان هناك متطلب مهني أو تنظيمي أو قانوني للمنشأة حتى يظل محل تفعيل للمنشأة من أجل التقرير عن الانسحاب من الارتباطاو من كل من الارتباط وعلاقة العميل معاً مع تحديد الأسباب المرتبطة بالانسحاب إلى السلطات التنظيمية.

- توثيق القضايا الهامة والاسترشاد بالآراء والاستنتاجات بالإضافة إلى الأساس المرتبطبتلكالاستنتاجات.

(٣٥) Policies and procedures on withdrawal from an engagement or from both the engagement and the client relationship address issues that include the following:

* Discussing with the appropriate level of the client's management and those charged with its governance regarding the appropriate action that the firm might take based on the relevant facts and circumstances.

* If the firm determines that it is appropriate to withdraw, discussing with the appropriate level of the client's management and those charged with its governance withdrawal from the engagement or from both the engagement and the client relationship, and the reasons for the withdrawal.

* Considering whether there is a professional, regulatory or legal requirement for the firm to remain in place, or for the firm to report the withdrawal from the engagement, or from both the engagement and the client relationship, together with the reasons for the withdrawal, to regulatory authorities.

* Documenting significant issues, consultations, conclusions and the basis for the conclusions.

Human Resources الموارد البشرية

(٣٦) يجب أن تضع المنشأة السياسات والإجراءات المصممة بهدف تزويدها بتأكد معقول بأن لديها عاملين ذو كفاية وذوي قدرات وصلاحية والتزام بالمبادئ الأخلاقية الضرورية لأداء ارتباطاتها طبقًا للمعايير المهنية والمتطلبات التنظيمية والأخلاقية بالإضافة إلى تمكين المنشأة أو شركاء الارتباط من اصدار التقارير التي تعد ملائمة في تلك الظروف المحيطة.

(٣٧) تقوم تلك السياسات والإجراءات بتناول القضايا الشخصية التالية:-

a- التعيين.
b- تقييم الأداء.
c- القدرات.
d- الكفاية.
e- التطوير الوظيفي.
f- الترقية.
g- التعويض.
h- تقدير الاحتياجات الشخصية.

أن تناول تلك القضايا تمكن المنشأة من التاكيد علي عدد وخصائص الأفراد المطلوبة لارتباطات المنشأة. أن عملية تعيين المنشأة تتضمن الإجراءات التي تساعد المنشأة على اختيار الأفراد ذو النزاهة والقدرة على تطوير القدرات والكفاية الضرورية لأداء عمل المنشأة.

(٣٦) The firm should establish policies and procedures designed to provide it with reasonable assurance that it has sufficient personnel with the capabilities, competence, and commitment to ethical principles necessary to perform its engagements in accordance with professional standards and regulatory and legal requirements, and to enable the firm or engagement partners to issue reports that are appropriate in the circumstances.

(٣٧) Such policies and procedures address the following personnel issues:

* Recruitment;
* Performance evaluation;
* Capabilities;
* Competence;
* Career development;
* Promotion;
* Compensation; and
* The estimation of personnel needs.

Addressing these issues enables the firm to ascertain the number and characteristics of the individuals required for the firm's engagements. The firm's recruitment processes include procedures that help the firm select individuals of integrity with the capacity to develop the capabilities and competence necessary to perform the firm's work.

(٣٨) يتم تطوير القدرات والكفاية من خلال مجموعة من الطرق متضمنة الآتي:-

-التعليم المهني.

- التطور المهني المستمر متضمناً التدريب.

-الخبرة بالعمل.

- التدريب والتعليم عن طريق الأعضاء الأكثر خبرة على سبيل المثال أعضاء آخرين لفريق الارتباط.

(٣٩) أن الكفاية المستمرة لموظفى بالمنشأة تعتمد لمدى كبير على مستوى ملائم من التطوير المهني المستمر بحيث يحافظون على معرفتهم وقدراتهم . لذلك فأن المنشأة يتعين عليها التأكيد على سياساتها وإجراءاتها المتعلقة بالحاجة إلى التدريب المستمر لكافة العاملين بالمنشأة بالإضافة إلى توفير موارد ودعم التدريب الضروري لتمكينهم من تطوير والحفاظ على القدرات والكفاية المطلوبة. وعندما تكون الموارد الفنية الداخلية والتدريب غير متاحة أو أن هناك اي سبب أخر فإن المنشأة قد تستخدم شخص خارجي مؤهل بشكل مناسب لذلك الغرض.

(٤٠) أن إجراءات المنشأة في بتقييم الأداء والتعويض والترقية تعطى اعتراف مستحق ومكافآة لتطوير والحفاظ على الكفاية والالتزام بالمبادئ الأخلاقية وعلى وجه الخصوص فإن المنشأة:-

(٣٨) Capabilities and competence are developed through a variety of methods, including the following:

* Professional education.

* Continuing professional development, including training.

* Work experience.

* Coaching by more experienced staff, for example, other members of the engagement team.

(٣٩) The continuing competence of the firm's personnel depends to a significant extent on an appropriate level of continuing professional development so that personnel maintain their knowledge and capabilities. The firm therefore emphasizes in its policies and procedures the need for continuing training for all levels of firm personnel, and provides the necessary training resources and assistance to enable personnel to develop and maintain the required capabilities and competence. Where internal technical and training resources are unavailable, or for any other reason, the firm may use a suitably qualified external person for that purpose.

(٤٠) The firm's performance evaluation, compensation and promotion procedures give due recognition and reward to the development and maintenance of competence and commitment to ethical principles. In particular, the firm:

(a) Makes personnel aware of the firm's expectations regarding performance and ethical principles: (b) Provides personnel with evaluation of, and counseling on, performance, progress and career development; and

(c) Helps personnel understand that advancement to positions of greater responsibility depends, among other things, upon performance quality and adherence to ethical principles, and that failure to comply with the firm's policies and procedures may result in disciplinary action.

(٤١) The size and circumstances of the firm will influence the structure of the firm's performance evaluation process. Smaller firms, in particular, may employ less formal methods of evaluating the performance of their personnel.

a – تجعل العاملين على علم بتوقعات المنشأة بخصوص الأداء والمبادئ الأخلاقية.

b – تزود الأفراد بالتقييم والاستشارة عن الأداء والتقدم والتطوير الوظيفي.

c – تساعد العاملين على فهم أن الترقية إلى الوظائف ذات المسئولية الأعلى تعتمد على جودة الأداء والتمسك بالمبادئ الأخلاقية وأن الفشل في الالتزام بسياسات وإجراءات المنشأة قد تؤدي التعرض لأجراء تصرف تأديبي.

(٤١) أن الحجم وظروف المنشأة سوف تؤثر على هيكل عملية تقييم أداء المنشأة. أن المنشآت الأصغر على وجه الخصوص قد تستخدم طرق أقل رسمية في تقييم أداء العاملين بها.

Assignment of Engagement Teas تخصيص أعضاء الارتباط

(٤٢) The firm should assign responsibility for each engagement to an engagement partner. The firm should establish policies and procedures requiring that:

(a) The identity and role of the engagement partner are communicated to key members of client management and those charged with governance;

(b) The engagement partner has the appropriate capabilities, competence, authority and time to perform the role; and

(٤٢) يجب أن تخصص المنشأة المسئولية الخاصه بكل ارتباط على أحد شركاء الارتباط. ويجب أن تضع المنشأة السياسات والإجراءات التي تتطلب الأتي:-

a – توصيل هوية ودور شريك الارتباط إلى الأعضاء الرئيسيين لإدارة العميل وهؤلاء المسئولين عن الحوكمة.

b – أن يكون لشريك الارتباط القدرة والكفاية الملائمة والسلطة والوقت لأداء الدور.

(c) The responsibilities of the engagement partner are clearly defined and communicated to that partner.

(٤٣) Policies and procedures include systems to monitor the workload and availability of engagement partners so as to enable these individuals to have sufficient time to adequately discharge their responsibilities.

(٤٤) The firm should also assign appropriate staff with the necessary capabilities, competence and time to perform engagements in accordance with professional standards and regulatory and legal requirements, and to enable the firm or engagement partners to issue reports that are appropriate in the circumstances.

(٤٥) The firm establishes procedures to assess its staff's capabilities and competence. The capabilities and competence considered when assigning engagement teams, and in determining the level of supervision required, include the following:

* An understanding of, and practical experience with, engagements of a similar nature and complexity through appropriate training and participation.

* An understanding of professional standards and regulatory and legal requirements.

* Appropriate technical knowledge, including knowledge of relevant information technology.

* Knowledge of relevant industries in which the clients operate.

* Ability to apply professional judgment.

* An understanding of the firm's quality control policies and procedures.

c – أن مسئوليات شريك الارتباط قد تم تحديدها بوضوح كما توصيلها إلى ذلك الشريك.

(٤٣) تتضمن السياسات والإجراءات النظم الخاصة بمتابعة أعباء العمل وإتاحة شركاء الارتباط بحيث يتم تمكين هؤلاء الإفراد من أن يكون لديهم الوقت الكافي لاضطلاع بشكل كافي للوفاء بمسئولياتهم.

(٤٤) يجب أن تخصص المنشأة أعضاء ملائمين ذوي قدرات وكفاية ووقت ملائم لأداء الارتباط طبقاً للمعايير المهنية والمتطلبات التنظيمية والقانونية بالإضافة إلى تمكين المنشأة أو شركاء الارتباط على إصدار تقارير تعد ملائمة في ظل الظروف المحيطة.

(٤٥) تضع المنشأة إجراءات بهدف تقييم قدرات وكفاية أعضائها. أن القدرات أو الكفاية التي يتم مراعاتها عند تخصيص أعضاء فريق الارتباط وعند تحديد مستوى الإشراف المطلوب تتضمن تلك الإجراءات ما يلي:-

– الفهم والخبرة العملية بإرتباطات ذات طبيعة وتعقد مماثل من خلال التدريب والمشاركة الملائمة.

– فهم المعايير المهنية والمتطلبات التنظيمية والقانونية.

– المعرفة الفنية الملائمة متضمنة المعرفة بتكنولوجيا المعلومات الملائمة.

– معرفة الصناعات الملائمة التي يعمل خلالها العميل.

–القدرة على تطبيق الحكم المهني.

– فهم سياسات وإجراءات الرقابة على جودة المنشأة.

Engagement Performance أداء الارتباط

(٤٦) يجب أن تضع المنشأة سياسات وإجراءات يتم تصميمها بهدف تزويدها بتأكد معقول بأن الارتباط قد تم أدائه طبقاً للمعايير المهنية والمتطلبات التنظيمية والقانونية وأن تلك المنشأة أو شريك الارتباط قد أصدر التقارير التي تعد ملائمة في ظل الظروف المحيطة.

(٤٧) من خلال سياسات وإجراءات المنشأة فإنها تسعى لتحديد الاتساق في جودة أداء الارتباط وذلك غالباً ما يتم تحقيقه من خلال أدلة مكتوبة أو الكترونية وبرامج الكترونية أو انماط اخرى للوثائق المعيارية بالإضافة إلى ارشاد خاص عن أمور الصناعة أو الموضوع محل المراجعة وتتضمن تلك الأمور التي يتم تناولها:-

- كيف تم اختصار أعضاء فريق الارتباط من أجل الحصول على فهم أهداف عملهم.
- عمليات الالتزام بمعايير الارتباط واجبة التطبيق.
- عمليات الإشراف على الارتباط وتدريب الأعضاء.
- طرق فحص العمل المؤدي والأحكام الهامة التي تم عملها بالإضافة إلى شكل التقرير الذي يتم إصداره.
- التوثيق الملائم للعمل المؤدي وتوقيت ومدى الفحص.
- العمليات التي تحافظ على تحديث كافة السياسات والإجراءات.

(٤٦) The firm should establish policies and procedures designed to provide it with reasonable assurance that engagements are performed in accordance with professional standards and regulatory and legal requirements, and that the firm or the engagement partner issue reports that are appropriate in the circumstances.

(٤٧) Through its policies and procedures, the firm seeks to establish consistency in the quality of engagement performance. This is often accomplished through written or electronic manuals, software tools or other forms of standardized documentation, and industry or subject matter-specific guidance materials. Matters addressed include the following:

* How engagement teams are briefed on the engagement to obtain an understanding of the objectives of their work.
* Processes for complying with applicable engagement standards.
* Processes of engagement supervision, staff training and coaching.
* Methods of reviewing the work performed, the significant judgments made and the form of report being issued.
* Appropriate documentation of the work performed and of the timing and extent of the review.
* Processes to keep all policies and procedures current.

(٤٨) It is important that all members of the engagement team understand the objectives of the work they are to perform. Appropriate team-working and training are necessary to assist less experienced members of the engagement team to clearly understand the objectives of the assigned work.

(٤٩) Supervision includes the following:

* Tracking the progress of the engagement.

* Considering the capabilities and competence of individual members of the engagement team, whether they have sufficient time to carry out their work, whether they understand their instructions and whether the work is being carried out in accordance with the planned approach to the engagement.

* Addressing significant issues arising during the engagement, considering their significance and modifying the planned approach appropriately.

* Identifying matters for consultation or consideration by more experienced engagement team members during the engagement.

(٤٨) من الأهمية بمكان أن يفهم كافة أعضاء فريق الارتباط أهداف العمل التى يقومون بتحقيقها . ويعتبر التشغيل والتدريب الملائم للفريق ضروري لمساعدة الأعضاء الأقل خبرة لفريق الارتباط في فهم أهداف العمل الذي تم تخصيصه بوضوح.

(٤٩) يتضمن الإشراف ما يلى :-

- تتبع تقدم انجاز الارتباط

- دراسة قدرات وكفاية الأعضاء الفرديين لفريق الارتباط، وما إذا كان لديهم وقت كافي لتنفيذ عملهم، وما إذا كان يفهمون التعليمات. وما إذا كان العمل قد تم تنفيذه طبقاً للمدخل المخطط للارتباط.

- تناول القضايا الهامة الناشئة أثناء أداء الارتباط مع دراسة أهميتها وتعديل المدخل المخطط بشكل ملائم.

- تحديد الأمور الخاصة بالإسترشاد بالرأى أو الدراسة عن طريق أعضاء فريق الارتباط الأكثر خبرة أثناء أداء الارتباط

(٥٠) أن مسئوليات الفحص قد حددت على أساس أن أعضاء فريق الارتباط الأكثر خبرة متضمناً شريك الارتباط يقومون بفحص العمل المؤدي عن طريق أعضاء الفريق الأقل خبرة . بحيث يقوم القائمون بالفحص بدراسة ما إذا :-

a- أن العمل قد تم أداؤه طبقًا للمعايير المهنية والمتطلبات التنظيمية والقانونية.

b- أن الأمور الهامة قد أبرزت أهمية القيام بدراسة اضافية.

c- أن الاستشارات الملائمة قد حدثت وأن الاستنتاجات الناتجة قد تم توثيقها وتنفيذها.

d- أن هناك حاجة لتعديل طبيعة وتوقيت ومدى العمل المؤدي.

e- أن العمل المؤدي يدعم الاستنتاجات التي تم التوصل إليها وأنها قد تم توثيقها على نحو ملائم.

f- ان دليل الاثبات الذي تم الحصول عليه يعتبر كافيًا وملائمًا لتأييد التقرير.

g- أن أهداف إجراءات الارتباط قد تم تحقيقها والوفاء بها.

(٥٠) Review responsibilities are determined on the basis that more experienced engagement team members, including the engagement partner, review work performed by less experienced team members. Reviewers consider whether:

(a) The work has been performed in accordance with professional standards and regulatory and legal requirements;

(b) Significant matters have been raised for further consideration;

(c) Appropriate consultations have taken place and the resulting conclusions have been documented and implemented;

(d) There is a need to revise the nature, timing and extent of work performed;

(e) The work performed supports the conclusions reached and is appropriately documented;

(f) The evidence obtained is sufficient and appropriate to support the report; and

(g) The objectives of the engagement procedures have been achieved.

الاستشارة أو الاسترشاد بالراى Consultation

(٥١) يجب أن تضع الشركة سياسات وإجراءات مصممة بهدف تزويدها بتأكد معقول بأن:-

a- الاستشارة الملائمة قد تمت على أمور صعبة أو مثيرة للنزاع.

b- أن هناك موارد كافية و متاحة لتمكين الاستشارة الملائمة أن تحدث.

c- أن طبيعة ونطاق تلك الاستشارة قد تم توثيقها.

d- الاستنتاجات الناتجة عن الاستشارة تم توثيقها وتنفيذها.

(٥٢) تتضمن الاستشارة عند مستوى مهني ملائم المناقشة مع أفراد - داخل أو خارج المنشأة - لديهم خبرة عالية متخصصة لحل أي أمر صعب أو مثير للنزاع.

(٥٣) تستخدم الاستشارة موارد بحثية ملائمة بالإضافة إلى خبرة متجمعة وخبرة فنية متخصصة للمنشأة. تساعد الاستشارة على تعزيز الجودة وتحسين تطبيق الحكم المهني. أن المنشأة تسعى إلى وضع ثقافة في سياستها تعترف بالاستشارة كتقوية وتشجيع الأفراد على الاستشارة والاسترشاد بالرأي عن الأمور الصعبة أو المثيرة للنزاع.

(٥١) The firm should establish policies and procedures designed to provide it with reasonable assurance that:

(a) Appropriate consultation takes place on difficult or contentious matters;

(b) Sufficient resources are available to enable appropriate consultation to take place;

(c) The nature and scope of such consultations are documented; and

(d) Conclusions resulting from consultations are documented and implemented.

(٥٢) Consultation includes discussion, at the appropriate professional level, with individuals within or outside the firm who have specialized expertise, to resolve a difficult or contentious matter.

(٥٣) Consultation uses appropriate research resources as well as the collective experience and technical expertise of the firm. Consultation helps to promote quality and improves the application of professional judgment. The firm seeks to establish a culture in which consultation is recognized as a strength and encourages personnel to consult on difficult or contentious matters.

(٥٤) Effective consultation with other professionals requires that those consulted be given all the relevant facts that will enable them to provide informed advice on technical, ethical or other matters. Consultation procedures require consultation with those having appropriate knowledge, seniority and experience within the firm (or, where applicable, outside the firm) on significant technical, ethical and other matters, and appropriate documentation and implementation of conclusions resulting from consultations.

(٥٥) A firm needing to consult externally, for example, a firm without appropriate internal resources, may take advantage of advisory services provided by (a) other firms, (b) professional and regulatory bodies, or (c) commercial organizations that provide relevant quality control services. Before contracting for such services, the firm considers whether the external provider is suitably qualified for that purpose.

(٥٤) أن الإستشارة الفعالة مع المهنيين الآخرين تتطلب لتحقيق من أن هؤلاء الذين قاموا بتقديم الاستشارة قد تم إعطائهم كافة الحقائق الملائمة التي سوف تمكنهم من توفير نصيحة معرفية على أمور فنية وأخلاقية أو أي أمور أخرى. تتطلب إجراءات الاستشارة الاسترشاد بهؤلاء الذين لديهم معرفة ملائمة وأفضلية وخبرة داخل المنشأة (أو حيثما يكون ذلك واجب التطبيق خارج المنشأة) على أمور فنية هامة أو أمور أخلاقية أو أية أمور أخرى بالإضافة إلى التوثيق والتطبيق الملائم للاستنتاجات الناتجة من الاستشارات.

(٥٥) أن المنشأة التي تحتاج إلى الاستشارة خارجياً على سبيل المثال المنشأة التي ليس لديها موارد داخلية ملائمة قد تأخذ ميزة الخدمات الاستشارية المقدمة عن طريق a- منشآت أخرى b- هيئات مهنية او تنظيمية. c- تنظيمات تجارية توفر خدمات الرقابة على الجودة الملائمة. قبل التعاقد على مثل تلك الخدمات فأن المنشأة تدرس ما إذا كان المورد الخارجي مؤهلاً بشكل يتناسب مع ذلك الغرض أم لا.

(٥٦) The documentation of consultations with other professionals that involve difficult or contentious matters is agreed by both the individual seeking consultation and the individual consulted. The documentation is sufficiently complete and detailed to enable an understanding of:

(a) The issue on which consultation was sought; and

(b) The results of the consultation, including any decisions taken, the basis for those decisions and how they were implemented.

(٥٦) أن توثيق الاستشارات – مع المهنيين الآخرين G – التي تتضمن أمور صعبة أو مثيرة للنزاع قد تم الموافقة عليه عن طريق كل من الأفراد الذين يسعون للاستشارة بالإضافة إلى الأفراد الذين يتم تقديم الاستشارة إليهم، أن التوثيق يجب أن يكون كاملاً ومتصلاً بشكل كافي لتمكين الفهم بالآتي: –

a – القضية التي تنظر فيها عملية الاستشارة.

b – نتائج الاستشارة متضمناً أي قرار يتم أخذه والأساس الذي بناء عليه يتم اتخاذ تلك القرارات وكيفية اتخاذها.

Difference of opinion اختلافات في الرآي

(٥٧) The firm should establish policies and procedures for dealing with and resolving differences of opinion within the engagement team, with those consulted and, where applicable, between the engagement partner and the engagement quality control reviewer. Conclusions reached should be documented and implemented.

(٥٨) Such procedures encourage identification of differences of opinion at an early stage, provide clear guidelines as to the successive steps to be taken thereafter, and require documentation regarding the resolution of the differences and the implementation of the conclusions reached. The report should not be issued until the matter is resolved.

(٥٧) يجب أن تضع المنشأة سياسات وإجراءات للتعامل مع وحسم اختلافات الرأي داخل فريق الارتباط مع هؤلاء الذين تم استشاراتهم وحيثما يكون ذلك واجب التطبيق بين شريك الارتباط – القائم على فحص رقابة جودة الارتباط أن الاستنتاجات التي تم التوصل إليها يجب أن يتم توثيقها وتطبيقها.

(٥٨) تشجع الإجراءات تحديد اختلافات الرأي عند مراحل مبكرة كما أنها توفر إرشادات واضحة على الخطوات المتتابعة التي يتعين اتخاذها لاحقًا بالإضافة إلى أنها تستلزم التوثيق لجوانب حل الاختلافات وتطبيق الاستنتاجات التي تم التوصل إليها. يجب ألا يتم إصدار التقرير حتى يتم حل الموضوع.

(٥٩) A firm using a suitably qualified external person to conduct an engagement quality control review recognizes that differences of opinion can occur and establishes procedures to resolve such differences, for example, by consulting with ٥ another practitioner or firm, or a professional or regulatory body.

(٥٩) أن المنشأة التي تستخدم شخص خارجي مؤهل لأداء فحص الرقابة على جودة الارتباط تعترف بأن اختلافات الرأي يمكن أن تحدث كما أنها تقرر وضع إجراءات لحل تلك الاختلافات على سبيل المثال عن طريق الاستشارة مع ممارس أخر أو منشأة أخرى وأي هيئة مهنية أو تنظيمية.

فحص الرقابة على جودة الارتباط
Engagement Quality Control Review

(٦٠) The firm should establish policies and procedures requiring, for appropriate engagements, an engagement quality control review that provides an objective evaluation of the significant judgments made by the engagement team and the conclusions reached in formulating the report. Such policies and procedures should:

(a) Require an engagement quality control review for all audits of financial statements of listed entities;

(b) Set out criteria against which all other audits and reviews of historical financial information, and other assurance and related services engagements should be evaluated to determine whether an engagement quality control review should be performed; and

(٦٠) يجب أن تضع المنشأة سياسات وإجراءات تتطلب للأرتباطات الملائمة فحص رقابة جودة الارتباط التي توفر تقييم موضوعي للأحكام الهامة التي تم عملها عن طريق فريق الارتباط والاستنتاجات التي تم التوصل إليها عند وضع التقرير. وتلك السياسات والإجراءات يجب أن:-

a- تتطلب فحص رقابة جودة الارتباط على كافة عمليات مراجعة القوائم المالية للمنشآت المسجلة.

b- تحديد معايير في ضوئها يتعين أن يتم تقييم كافة عمليات المراجعة والفحص الأخرى للمعلومات المالية التاريخية بالإضافة إلى الارتباطات الأخرى للتأكد والخدمات ذات الصلة لتحديد ما إذا كان فحص الرقابة على جودة الارتباط يجب ان يتم أداؤه أم لا.

(c) Require an engagement quality control review for all engagements meeting the criteria established in compliance with subparagraph

(٦١) The firm's policies and procedures should require the completion of the engagement quality control review before the report is issued.

(٦٢) Criteria that a firm considers when determining which engagements other than audits of financial statements of listed entities are to be subject to an engagement quality control review include the following:

* The nature of the engagement, including the extent to which it involves a matter of public interest.

* The identification of unusual circumstances or risks in an engagement or class of engagements.

* Whether laws or regulations require an engagement quality control review.

(٦٣) The firm should establish policies and procedures setting out:

(a) The nature, timing and extent of an engagement quality control review;

(b) Criteria for the eligibility of engagement quality control reviewers; and

(c) Documentation requirements for an engagement quality control review.

c- يتطلب فحص رقابة جودة الارتباط على كافة الارتباطات التي تستوفي المعايير المقررة بالالتزام بالفقرة الفرعية.

(٦١) يجب أن تتطلب سياسات وإجراءات المنشأة استكمال فحص الرقابة على جودة الارتباط قبل ان يتم إصدار التقرير.

(٦٢) تتضمن المعايير التي تقوم الشركة بدراستها عند تحديد الارتباطات الأخرى بخلاف عمليات مراجعة القوائم المالية للمنشآت المسجلة التي يجب أن تخضع لفحص الرقابة على جودة التكلف ما يلي:-

- طبيعة الارتباط متضمناً المدى الذي معه يتم تضمين أحدالموضوعات ذات الصالح العام.

- تحديد الظروف غير العادية أو المخاطر في أحد الارتباط أو مجموعة الارتباطات.

- ما إذا كانت القوانين أو اللوائح تتطلب فحص رقابة على جودة الارتباط

(٦٣) يجب على المنشأة أن تضع السياسات والإجراءات التي تحدد:-

a- طبيعة وتوقيت ومدى فحص الرقابة على جودة الارتباط.

b- المعايير الخاصة باهلية القائمين على فحص الرقابة على جودة الارتباط

c- متطلبات التوثيق الخاصة بفحص الرقابة على جودة الارتباط.

طبيعة وتوقيت ومدى فحص الرقابة على جودة الارتباط

Nature,Timing and Extent of the Engagement Quality Control Review

(٦٤) An engagement quality control review ordinarily involves discussion with the engagement partner, a review of the financial statements or other subject matter information and the report, and, in particular, consideration of whether the report is appropriate. It also involves a review of selected working papers relating to the significant judgments the engagement team made and the conclusions they reached. The extent of the review depends on the complexity of the engagement and the risk that the report might not be appropriate in the circumstances. The review does not reduce the responsibilities of the engagement partner.

(٦٥) An engagement quality control review for audits of financial statements of listed entities includes considering the following:

* The engagement team's evaluation of the firm's independence in relation to the specific engagement.

* Significant risks identified during the engagement and the responses to those risks.

* Judgments made, particularly with respect to materiality and significant risks.

* Whether appropriate consultation has taken place on matters involving differences of opinion or other difficult or contentious matters, and the conclusions arising from those consultations.

(٦٤) يتضمن فحص رقابة الجودة على الارتباط عادة المناقشة مع شريك الارتباط وفحص القوائم المالية أو معلومات الموضوع محل الارتباط بالاضافة إلى التقرير وعلى وجه الخصوص دراسة ما إذا كان التقرير ملائماً أم لا. أيضاً فهي تتضمن عملية فحص أوراق عمل مختارة بالارتباط بالأحكام الهامة التي يقوم فريق الارتباط بعملها والاستنتاجات التي يتم التوصل إليها. أن مدى الفحص يعتمد على تعقد الارتباط ومخاطر أن التقرير قد لا يكون ملائماً في مثل تلك الظروف المحيطة. أن الفحص لا يخفض من مسئوليات شريك الارتباط.

(٦٥) يتضمن فحص رقابة الجودة على الارتباط الخاص لعمليات مراجعة القوائم المالية للمنشأة المسجلة دراسة الأتي:-

- تقييم فريق الارتباط لاستقلالية المنشأة بعلاقتها بالارتباط المحدد.
- المخاطر الجوهرية المحددة اثناء الارتباط والاستجابات الى تلك المخاطر.
- الأحكام التي تم عملها لا سيما تلك المتعلقة بالأهمية النسبية والمخاطر الجوهرية.
- ما إذا كانت الاستشارة الملائمة قد تمت عن أمور تتضمن اختلافات في الرأي أو أي أمور أخرى صعبة أو مثيرة للنزاع بالإضافة إلى الاستنتاجات الناتجة من تلك الاستشارات.

- الجوهرية والتصرف في التحريفات المصححة وغير المصححة المحددة أثناء الارتباط.

- الأمور التي يتعين توصيلها إلى الإدارة وإلى هؤلاء المسئولين عن الحوكمة . وحيثما يكون ذلك واجب التطبيق إلى أفراد الطرف الثالث على سبيل المثال الهيئات التنظيمية.

- ما إذا كانت أوراق العمل المختارة للفحص تعكس العمل المؤدي بالارتباط بالأحكام الهامة وتدعيم الاستنتاجات التي تم التوصيل إليها

- ملائمة التقرير الذي يتعين إصداره

أن عمليات فحص الرقابة على جودة الارتباط الخاصة بأرتباطات أخرى بخلاف عمليات مراجعة القوائم المالية للمنشآت المسجلة - اعتماداً على الظروف المحيطة تتضمن بعض تلك الاعتبارات.

(٦٦) يقوم فاحص الرقابة على جودة الارتباط بأداء عملية الفحص بطريقة ملائمة عند مراحل ملائمة أثناء الارتباط بحيث يتم حل الأمور الهامة بشكل يقنع الفاحص قبل أن يتم إصدار التقرير.

(٦٧) وعندما يقوم فاحص الرقابة على جودة الارتباط بعمل توصيات بأن شريك الارتباط لن يقبلها وأن الأمر لن يتم حسمه بشكل مقنع للفاحص فأن التقرير لن يتم إصداره حتى يتم حسم ذلك الأمر عن طريق إجراءات المنشأة التالية الخاصة بالتعامل مع اختلافات الرأي.

* The significance and disposition of corrected and uncorrected misstatements identified during the engagement.

* The matters to be communicated to management and those charged with governance and, where applicable, other parties such as regulatory bodies.

* Whether working papers selected for review reflect the work performed in relation to the significant judgments and support the conclusions reached.

* The appropriateness of the report to be issued.

Engagement quality control reviews for engagements other than audits of financial statements of listed entities may, depending on the circumstances, include some or all of these considerations.

(٦٦)The engagement quality control reviewer conducts the review in a timely manner at appropriate stages during the engagement so that significant matters may be promptly resolved to the reviewer's satisfaction before the report is issued.

(٦٧) Where the engagement quality control reviewer makes recommendations that the engagement partner does not accept and the matter is not resolved to the reviewer's satisfaction, the report is not issued until the matter is resolved by following the firm's procedures for dealing with differences of opinion.

المعايير الخاصة بأهلية فاحص الرقابة على جودة الارتباط

Criteria for the Eligibility of Engagement Quality Control Reviewers

(٦٨)The firm's policies and procedures should address the appointment of engagement quality control reviewers and establish their eligibility through:

(a) The technical qualifications required to perform the role, including the necessary experience and authority; and

(b) The degree to which an engagement quality control reviewer can be consulted on the engagement without compromising the reviewer's objectivity.

(٦٩) The firm's policies and procedures on the technical qualifications of engagement quality control reviewers address the technical expertise, experience and authority necessary to perform the role. What constitutes sufficient and appropriate technical expertise, experience and authority depends on the circumstances of the engagement. In addition, the engagement quality control reviewer for an audit of the financial statements of a listed entity is an individual with sufficient and appropriate experience and authority to act as an audit engagement partner on audits of financial statements of listed entities.

(٦٨) يجب أن تتناول سياسات وإجراءات المنشأة تعيين فاحصين للرقابة على جودة الارتباط وتحديد أهليتهم من خلال:-

a- المؤهلات الفنية المطلوبة لأداء الدور متضمناً الخبرة والسلطة الضرورية.

b- الدرجة التي معها يمكن أن يسترشد برأى فاحص الرقابة على جودة الارتباط بدون اضعاف موضوعية الفاحص.

(٦٩) تتناول سياسات وإجراءات المنشأة عن المؤهلات الفنية لفاحص الرقابة على جودة الارتباط الخبرة المتخصصة الفنية والخبرة والسلطة الضرورية لأداء الدور. ويعتمد ما يشكل الخبرة المحاسبية والجودة الكافية والملائمة والسلطة على ظروف الارتباط، بالإضافة لذلك فإن فاحص الرقابة على جودة الارتباط الخاصة بعملية مراجعة القوائم المالية للمنشآت المسجلة يمثل فرد ذو خبرة وسلطة كافية وملائمة للعمل كشريك للارتباط بعملية المراجعة عن مراجعات القوائم المالية للمنشآت المسجلة بالبورصة.

(٧٠) The firm's policies and procedures are designed to maintain the objectivity of the engagement quality control reviewer. For example, the engagement quality control reviewer:

(a) Is not selected by the engagement partner,

(b) Does not otherwise participate in the engagement during the period of review;

(c) Does not make decisions for the engagement team; and

(d) Is not subject to other considerations that would threaten the reviewer's objectivity.

(٧١)The engagement partner may consult the engagement quality control reviewer during the engagement. Such consultation need not compromise the engagement quality control reviewer's eligibility to perform the role. Where the nature and extent of the consultations become significant, however, care is taken by both the engagement team and the reviewer to maintain the reviewer's objectivity. Where this is not possible, another individual within the firm or a suitably qualified external person is appointed to take on the role of either the engagement quality control reviewer or the person to be consulted on the engagement. The firm's policies provide for the replacement of the engagement quality control reviewer where the ability to perform an objective review may be impaired.

(٧٠) يتم تصميم سياسات وإجراءات المنشأة بهدف الحفاظ على موضوعية فاحص الرقابة على جودة الارتباط G على سبيل المثال فإن فاحص الرقابة على جودة الارتباط :-

a– لن يتم اختياره عن طريق شريك الارتباط .

b– لن يشارك بطريقة أو بأخرى في الارتباط أثناء فترة الفحص.

c– لن يقوم باتخاذ قرارات لفريق الارتباط

d– لن يخضع لاعتبارات أخرى قد تهدد موضوعية الفاحص.

(٧١) قد يقوم شريك الارتباط باستشارة فاحص الرقابة على جودة الارتباط أثناء الارتباط . مثل تلك الاستشارة يتطلب ألا تضعف من أهلية فاحص رقابة جودة الارتباط عند أداء الدور بحيث تصبح طبيعة ومدى الاستشارات جوهرية، مع ذلك يجب إعطاء عناية عن طريق كل من فريق الارتباط والفاحص للحفاظ على موضوعية الفاحص.

وحيث أن ذلك ليس ممكناً فإن أحد الأفراد الآخرين داخل المنشأة أو شخص خارجي مؤهل بشكل مناسب يتم تعيينه لأخذ دور إما فاحص الرقابة على جودة الارتباط أو الشخص الذي يتم استشارته في الارتباط . أن سياسات المنشأة تشترط أستبدال فاحص الرقابة على جودة الارتباط عندما تضعف قدرته على أداء فحص موضوعي.

(٧٢) أن الأشخاص الخارجيين المؤهلين بشكل مناسب قد يتم التعاقد معهم عندما يحدد المحاسبين الفرديين أو المنشآت الصغيرة ارتباطات تتطلب فحوصات رقابة على جودة الارتباط . وبشكل بديل فإن بعض الممارسين الفرديين أو المنشآت الصغيرة قد يرغبون في استخدام منشآت أخرى لتسهيل فحوصات الرقابة على جودة الارتباط . وعندما تتعاقد المنشأة مع أشخاص خارجيين مؤهلين بشكل مناسب فإن المنشأة تتبع المتطلبات والإرشاد في الفقرات ٧١-٦٨.

(٧٢) Suitably qualified external persons may be contracted where sole practitioners or small firms identify engagements requiring engagement quality control reviews. Alternatively, some sole practitioners or small firms may wish to use other firms to facilitate engagement quality control reviews. Where the firm contracts suitably qualified external persons, the firm follows the requirements and guidance in paragraphs ٦٨-٧١.

توثيق فحص الرقابة على جودة الارتباط

Documentation of the Engagement Quality Control Review

(٧٣) يجب أن تتطلب السياسات والإجراءات الخاصة بتوثيق فحص الرقابة على جودة الارتباط توثيق الآتي:-

a- الإجراءات المطلوبة عن طريق سياسات المنشأة عن فحص الرقابة على جودة الارتباط.

b- استكمال فحص الرقابة على جودة الارتباط قبل إصدار التقرير.

c- عدم دراية الفاحص بأيه أمور غير محسومة والتي قد تجعل الفاحص يعتقد أن الأحكام الهامة التي يتخذها فريق الارتباط والاستنتاجات التي تم التوصل إليها كانت غير ملائمة.

(٧٣) Policies and procedures on documentation of the engagement quality control review should require documentation that:

(a) The procedures required by the firm's policies on engagement quality control review have been performed;

(b) The engagement quality control review has been completed before the report is issued; and

(c) The reviewer is not aware of any unresolved matters that would cause the reviewer to believe that the significant judgments the engagement team made and the conclusions they reached were not appropriate.

المتابعة monitoring

(٧٤) The firm should establish policies and procedures designed to provide it with reasonable assurance that the policies and procedures relating to the system of quality control are relevant, adequate, operating effectively and complied with in practice. Such policies and procedures should include an ongoing consideration and evaluation of the firm's system of quality control, including a periodic inspection of a selection of completed engagements.

(٧٥) The purpose of monitoring compliance with quality control policies and procedures is to provide an evaluation of:

(a) Adherence to professional standards and regulatory and legal requirements;

(b) Whether the quality control system has been appropriately designed and effectively implemented; and

(c) Whether the firm's quality control policies and procedures have been appropriately applied, so that reports that are issued by the firm or engagement partners are appropriate in the circumstances.

(٧٦) The firm entrusts responsibility for the monitoring process to a partner or partners or other persons with sufficient and appropriate experience and authority in the firm to assume that responsibility. Monitoring of the firm's system of quality control is performed by competent individuals and covers both the appropriateness of the design and the effectiveness of the operation of the system of quality control.

(٧٤) يجب على المنشاة أن تضع سياسات وإجراءات يتم تصميمها بهدف تزويدها بتأكد معقول بأن السياسات والإجراءات المرتبطة بنظام رقابة الجودة تعتبر ملائمة وكافية ويتم تشغيلها بفاعلية وبالتوافق مع الممارسة فإن مثل تلك السياسات والإجراءات يجب أن تتضمن دراسة وتقييم مستمر لنظام المنشأة عن رقابة الجودة متضمناً الفحص الدوري لاختبار ارتباطات تامة.

(٧٥) أن غرض متابعة الالتزام بسياسات وإجراءات رقابة الجودة يتمثل في توفير تقييم:-

a-أن هناك التزام بالمعايير المهنية والمتطلبات التنظيمية والقانونية.

b- ما إذا كان نظام رقابة الجودة قد تم تصميمه بشكل ملائم وتم تنفيذه بفاعلية.

c- ما إذا كانت سياسات وإجراءات رقابة جودة المنشأة قد تم تطبيقها بشكل ملائم بحيث تكون التقارير التي يتم إصدراها عن طريق المنشأة أو شركاء الارتباط ملائمة في ظل الظروف المحيطة.

(٧٦) تضع المنشأة المسئولية الخاصة بعملية المتابعة على الشريك أو الشركاء أو أشخاص أخرين ذوي خبرة وسلطة كافية وملائمة في المنشأة لتحمل تلك المسئولية. أن متابعة نظام المنشأة للرقابة على الجودة يتم أداؤه عن طريق أفراد أكفاء وهي تغطي كل من ملائمة تصميم وفاعلية تشغيل نظام الرقابة على الجودة.

(٧٧) Ongoing consideration and evaluation of the system of quality control includes matters such as the following :

* Analysis of:

- New developments in professional standards and regulatory and legal requirements, and how they are reflected in the firm's policies and procedures where appropriate;

- Written confirmation of compliance with policies and procedures on independence;

- Continuing professional development, including training; and

- Decisions related to acceptance and continuance of client relationships and specific engagements.

* Determination of corrective actions to be taken and improvements to be made in the system, including the provision of feedback into the firm's policies and procedures relating to education and training.

* Communication to appropriate firm personnel of weaknesses identified in the system, in the level of understanding of the system, or compliance with it.

* Follow-up by appropriate firm personnel so that necessary modifications are promptly made to the quality control policies and procedures.

(٧٧) أن الدراسة والتقييم المستمر لنظام الرقابة على الجودة تتضمن أمور عديدة على النحو التالي:-

تحليل:

-تطويرات جديدة في المعايير المهنية والمتطلبات التنظيمية والقانونية وكيف يتم عكسها في سياسات وإجراءات المنشأة حيثما يكون ذلك ملائماً.

- مصادقة مكتوبة عن الالتزام بالسياسات والإجراءات الخاصة بالاستقلالية.

- التطوير المهني المستمر متضمناً التدريب.

-القرارات المرتبطة بقبول العميل والاستمرار في علاقات العميل بالإضافة إلى ارتباطات خاصة.

- تحديد التصرفات التصحيحية التي يتعين أخذها بالإضافة إلى التحسينات التي يتعين عملها في النظام متضمناً وجود تغذية عكسية في السياسات والإجراءات المرتبطة بالتعليم والتدريب.

- توصيل مواطن الضعف المحددة في النظام إلى أفراد ملائمين بالمنشأة سواء في مستوى فهم النظام أو الالتزام به

- المتابعة عن طريق أفراد ملائمين بالمنشأة حتى يتم عمل التعديلات الضرورية على سياسات وإجراءات الرقابة على الجودة.

(٧٨) The inspection of a selection of completed engagements is ordinarily performed on a cyclical basis. Engagements selected for inspection include at least one engagement for each engagement partner over an inspection cycle, which ordinarily spans no more than three years. The manner in which the inspection cycle is organized, including the timing of selection of individual engagements, depends on many factors, including the following:

* The size of the firm.
* The number and geographical location of offices.
* The results of previous monitoring procedures.
* The degree of authority both personnel and offices have (for example, whether individual offices are authorized to conduct their own inspections or whether only the head office may conduct them).
* The nature and complexity of the firm's practice and organization.
* The risks associated with the firm's clients and specific engagements.

(٧٩) The inspection process includes the selection of individual engagements, some of which may be selected without prior notification to the engagement team. Those inspecting the engagements are not involved in performing the engagement or the engagement quality control review. In determining the scope of the inspections, the firm may take into account the scope or conclusions of an independent external inspection program. However, an independent external inspection program does not act as a substitute for the firm's own internal monitoring program.

(٧٨) أن فحص اختيار الارتباطات الكاملة عادة ما يتم أدائها على أساس يتسم بالدورية . تتضمن الارتباطات المختارة للفحص على الأقل أحد الارتباطات الخاصة بكل شريك ارتباط على دورة الفحص التي يمتد نطاقها الزمني لأكثر من ثلاثة سنوات. أن الطريقة التي بموجبها يتم تنظيم دورة الفحص متضمناً توقيت اختيار الارتباط الفردية تعتمد على عديد من العوامل متضمنـاً ما يلي:-

- حجم المنشأة.
- تحديد المواقع الجغرافية للمكاتب.
- نتائج إجراءات الإشراف والمتابعة السابقة.
- درجة السلطة التي لدى كل من الأفراد والمكاتب على سبيل المثال ما إذا كانت المكاتب الفردية قد تم الترخيص لها لأداء فحصها أو ما إذا كان المكتب الرئيسي فقط يمكن أن يؤديها.
- طبيعة وتعقد ممارسة تنظيم المنشأة.
- المخاطر المرتبطة بعملاء المنشأة والارتباطات الخاصة.

(٧٩) تتضمن عملية الفحص اختيار الارتباطات الفردية، وبعض منها قد يتم اختيارها بدون إخطار سابق لفريق الارتباط . أن هؤلاء الذين يفحصون الارتباطات لا يرتبطون بأداء الارتباط أو فحص الرقابة على جودة الارتباط . عند تحديد نطاق عمليات الفحص فإن المنشاة قد تأخذ في حسبانها النطاق أو الاستنتاجات الخاصة ببرنامج الفحص الخارجي المستقل ومع ذلك فإن برنامج الفحص الخارجي المستقل لا يعمل كبديل لبرنامج المتابعة الداخلي للمنشأة.

(٨٠) Small firms and sole practitioners may wish to use a suitably qualified external person or another firm to carry out engagement inspections and other monitoring procedures. Alternatively, they may wish to establish arrangements to share resources with other appropriate organizations to facilitate monitoring activities.

(٨١) The firm should evaluate the effect of deficiencies noted as a result of the monitoring process and should determine whether they are either:

(a) Instances that do not necessarily indicate that the firm's system of quality control is insufficient to provide it with reasonable assurance that it complies with professional standards and regulatory and legal requirements, and that the reports issued by the firm or engagement partners are appropriate in the circumstances; or

(b) Systemic, repetitive or other significant deficiencies that require prompt corrective action.

(٨٢) The firm should communicate to relevant engagement partners and other appropriate personnel deficiencies noted as a result of the monitoring process and recommendations for appropriate remedial action.

(٨٠) أن المنشأت الصغيرة والممارسين الفرديين قد يرغبون في استخدام شخص خارجي مؤهل بشكل مناسب أو استخدام منشأة أخرى لتنفيذ فحوصات الارتباط وإجراءات المتابعة الأخرى وبشكل بديل فإنهم قد يرغبون في وضع ترتيبات للمشاركة في الموارد مع تنظيمات أخرى ملائمة لتسهيل أنشطة المتابعة.

(٨١) يجب ان تقوم المنشأة بتقييم أثر العيوب المذكورة كنتيجة لعملية المتابعة ويجب ان تحدد ما إذا كانت اما:-

a- حالات لا تشير بالضرورة إلى أن نظام المنشأة للرقابة على الجودة يعتبر غير كافياً لتزويدها بتأكد معقول بأنها تلتزم بالمعايير المهنية وبالمتطلبات التنظيمية والقانونية وأن التقارير المصدرة عن طريق المنشأة أو شركاء الارتباط تعتبر ملائمة في الظروف المحيطة.

b- العيوب النظامية والمتكررة والهامة الأخرى التي تتطلب التصرف التصحيحي الفوري.

(٨٣) يجب أن توصل المنشأة العيوب المذكورة إلى شركاء الارتباط الملائمين والأفراد الملائمين الآخرين كنتيجة لعملية المتابعة بالإضافة إلى التوصيات الخاصة بالتصرف العلاجي الملائم.

(٨٣) The firm's evaluation of each type of deficiency should result in recommendations for one or more of the following:

(a) Taking appropriate remedial action in relation to an individual engagement or member of personnel;

(b) The communication of the findings to those responsible for training and professional development;

(c) Changes to the quality control policies and procedures; and

(d) Disciplinary action against those who fail to comply with the policies and procedures of the firm, especially those who do so repeatedly.

(٨٤) Where the results of the monitoring procedures indicate that a report may be inappropriate or that procedures were omitted during the performance of the engagement, the firm should determine what further action is appropriate to comply with relevant professional standards and regulatory and legal requirements. It should also consider obtaining legal advice.

(٨٥) At least annually, the firm should communicate the results of the monitoring of its quality control system to engagement partners and other appropriate individuals within the firm, including the firm's chief executive officer or, if appropriate, its managing board of partners. Such communication should enable the firm and these individuals to take prompt and appropriate action where necessary in accordance with their defined roles and responsibilities. Information communicated should include the following:

(٨٣) أن تقييم المنشأة لكل نوع من العيوب يؤدي إلى توصيات لاحد او أكثر من الآتي:-

a- أخذ التصرف العلاجي الملائم المتعلق بالارتباط الفردي أو عدد من الأفراد.

b- توصيل النتائج لهؤلاء المسئولين التدريب والتطوير المهني.

c- التغيرات في سياسات وإجراءات الرقابة على الجودة.

d- التصرف التأديبي ضد هؤلاء الذين فشلوا في الالتزام بسياسات وإجراءات المنشاة لا سيما هؤلاء الذين قاموا بعمل ذلك بشكل مضطرد.

(٨٤) عندما تشير نتائج إجراءات المتابعة إلى أن التقرير قد يكون غير ملائماً أو أن الإجراءات التي تم استبعادها أثناء أداء الارتباط فإن المنشأة يجب أن تحدد ما هو التصرف الإضافي الذي يعتبر ملائماً للالتزام بالمعايير المهنية الملائمة والمتطلبات التنظيمية والقانونية، ويتعين أيضاً أن يتم دراسة الحصول على نصيحة قانونية:

(٨٥) أن المنشأة يجب أن توصل نتائج متابعة نظام الرقابة على جودتها إلى شركاء الارتباط والأفراد الملائمين الآخرين داخل المنشأة على الأقل سنوياً متضمناً المدير التنفيذي للمنشأة أو مجلس إدارة الشركة إن وجدت مثل تلك الاتصالات يجب أن تمكن المنشأة وهؤلاء الأفراد في أخذ التصرف الفوري والملائم حيثما يكون ذلك ضرورياً طبقاً لأدوارهم ومسئولياتهم المحددة. يجب أن تتضمن المعلومات التي يتم توصيلها الآتي:-

(a) A description of the monitoring procedures performed.

(b) The conclusions drawn from the monitoring procedures.

(c) Where relevant, a description of systemic, repetitive or other significant deficiencies and of the actions taken to resolve or amend those deficiencies.

(٨٦) The reporting of identified deficiencies to individuals other than the relevant engagement partners ordinarily does not include an identification of the specific engagements concerned, unless such identification is necessary for the proper discharge of the responsibilities of the individuals other than the engagement partners.

(٨٧) Some firms operate as part of a network and, for consistency, may implement some or all of their monitoring procedures on a network basis. Where firms within a network operate under common monitoring policies and procedures designed to comply with this ISQC, and these firms place reliance on such a monitoring system:

(a) At least annually, the network communicates the overall scope, extent and results of the monitoring process to appropriate individuals within the network firms;

(b) The network communicates promptly any identified deficiencies in the quality control system to appropriate individuals within the relevant network firm or firms so that the necessary action can be taken; and

a– وصف إجراءات المتابعة المؤداة.

b– الاستنتاجات التي تم التوصل إليها من إجراءات المتابعة.

c – عندما يكون ذلك ملائمًا يتم وصف العيوب النظامية والمتكررة والهامة الأخرى والتصرفات التي يتم أخذها لحل أو لتعديل تلك العيوب وأوجه النقص.

(٨٦) أن التقرير عن العيوب المحددة لأفراد أخرين بخلاف شركاء الارتباط الملائمين المختصين عادة ما لا تتضمن تحديد الارتباطات ذات الصلة إلا إذا كان ذلك التحديد ضروريًا للاضطلاع الملائم بمسئوليات الأفراد الأخرين بخلاف شركاء الارتباط

(٨٧) بعض المنشآت تعمل كجزء من شبكة عمل ولأغراض الاتساق قد تطبق بعض المنشأة أو كافة اجراءات المتابعة على أساس الشبكة. وعندما تعمل المنشأة داخل شبكة العمل في ظل سياسات وإجراءات متابعة شائعة مصممة للالتزام بتلك المعايير الدولية عن الرقابة على الجودة. وأن تلك المنشآت تضع اعتماد على نظام المتابعة ذلك فإن:-

a– شبكة العمل توصل النطاق والمدى الشامل والنتائج الخاصة بعملية المتابعة إلى الأفراد الملائمين داخل المنشآت الشبكية على الأقل سنويًا.

b– شبكة العمل توصل على الفور أي عيوب محددة في نظام الرقابة على الجودة إلى الأفراد الملائمين داخل منشأة شبكية ملائمة أو المنشآت حتى يمكن اتخاذ التصرف الضروري.

(c) Engagement partners in the network firms are entitled to rely on the results of the monitoring process implemented within the network, unless the firms or the network, advises otherwise.

(٨٨) Appropriate documentation relating to monitoring :

(a) Sets out monitoring procedures, including the procedure for selecting completed engagements to be inspected,

(b) Records the evaluation of:

(i) Adherence to professional standards and regulatory and legal requirements,

(ii) Whether the quality control system has been appropriately designed and effectively implemented; and

(iii) Whether the firm's quality control policies and procedures have been appropriately applied, so that reports that are issued by the firm or engagement partners are appropriate in the circumstances; and

(c) Identifies the deficiencies noted, evaluates their effect, and sets out the basis for determining whether and what further action is necessary.

c – يخول لشركاء الارتباط في المنشآت الشبكية أن يعتمدوا على نتائج عملية المتابعة المطبقة داخل شبكة العمل. ويتطلب الأمر أن تقوم المنشآت أو شبكة العمل بالاستشارة والحصول على النصيحة.

(٨٨) أن التوثيق الملائم المرتبط بالمتابعة يساعد علي:-

a– تحديد إجراءات المتابعة متضمناً إجراء اختيار ارتباطات تامة يتعين أن يتم فحصها.

b– تسجيل التقييم الخاص:-

i– بالالتزام بالمعايير المهنية والمتطلبات التنظيمية والقانونية.

ii– ما إذا كان نظام الرقابة على الجودة قد تم تصميمه بشكل ملائم وتم تطبيقه بشكل فعال.

iii–ما إذا كانت سياسات وإجراءات الرقابة على جودة المنشأة قد تم تطبيقها بشكل ملائم بحيث تكون التقارير التي يتم إصدارها عن طريق المنشأة أو شركاء الارتباط ملائمة في ظل الظروف المحيطة.

c–تحديد العيوب المذكورة وتقييم أثرها ووضع الأساس المرتبط بتحديد ما إذا كان هناك تصرف إضافي من الضروري اتخاذه.

Complaints and Allegations الشكاوي والإدعاءات

(٨٩) The firm should establish policies and procedures designed to provide it with reasonable assurance that it deals appropriately with:

(a) Complaints and allegations that the work performed by the firm fails to comply with professional standards and regulatory and legal requirements; and

(b) Allegations of non-compliance with the firm's system of quality control.

(٩٠) Complaints and allegations (which do not include those that are clearly frivolous) may originate from within or outside the firm. They may be made by firm personnel, clients or other third parties. They may be received by engagement team members or other firm personnel.

(٩١) As part of this process, the firm establishes clearly defined channels for firm personnel to raise any concerns in a manner that enables them to come forward without fear of reprisals.

(٩٢) The firm investigates such complaints and allegations in accordance with established policies and procedures. The investigation is supervised by a partner with sufficient and appropriate experience and authority within the firm but who is not otherwise involved in the engagement, and includes involving legal counsel as necessary. Small firms and sole practitioners may use the services of a suitably qualified external person or another firm to carry out the investigation. Complaints, allegations and the responses to them are documented.

(٨٩) يجب على المنشأة أن تضع سياسات وإجراءات بهدف تزويدها بتأكد معقول بأنها تتعامل بشكل ملائم مع:-

a- الشكاوي والادعاءات الخاصة بأن العمل المؤدي عن طريق المنشأة قد فشل في الالتزام بالمعايير المهنية والمتطلبات التنظيمية والقانونية.

b- الادعاءات الخاصة بعدم الالتزام بنظام رقابة الجودة بالمنشأة.

(٩٠) أن الشكاوي والادعاءات قد تنشأ بصفة أصلية من داخل او خارج المنشأة. حيث قد يتم عملها عن طريق موظفي المنشأة وعملائها أو من أفراد الطرف الثالث. وقد يقومون باستلامها عن طريق أعضاء فريق التكليف أو أفراد أخرين بالمنشأة.

(٩١) كجزء من تلك العملية فإن المنشأة تضع قنوات محددة بوضوح لأفراد المنشأة لطرح أي مخاوف من شأنها تمكنهم من التحرك مباشرة بدون تخوف من اللوم.

(٩٢) تقوم المنشأة بفحص تلك الشكاوي والادعاءات طبقاً لسياسات وإجراءات مقررة. أن الفحص يتم الإشراف عليه عن طريق شريك ذو خبرة كافية وملائمة وسلطة داخل المنشأة كما يتضمن الأمر الحصول على نصيحة قانونية إذا كان ذلك ضرورياً. أن المنشأة الصغيرة والممارسين الفرديين قد يستخدمون خدمات شخص خارجي مؤهل بشكل مناسب أو منشأة أخرى لتنفيذ ذلك الفحص. ويتم توثيق الشكاوي والادعاءات والاستجابات إليها.

(٩٣) Where the results of the investigations indicate deficiencies in the design or operation of the firm's quality control policies and procedures, or non-compliance with the firm's system of quality control by an individual or individuals, the firm takes appropriate action as discussed in paragraph ٨٣.

(٩٣) عندما تشير نتائج الفحوصات إلى وجود عيوب في تصميم أو تشغيل سياسات وإجراءات لرقابة جودة المنشأة أو عدم الالتزام بنظام رقابة الجودة للمنشأة عن طريق فرد أو أفراد فإن المنشأة تأخذ التصرف الملائم كما سبق مناقشته في الفقرة رقم (٨٣).

Documentation التوثيق

(٩٤) The firm should establish policies and procedures requiring appropriate documentation to provide evidence of the operation of each element of its system of quality control.

(٩٥) How such matters are documented is the firm's decision. For example, large firms may use electronic databases to document matters such as independence confirmations, performance evaluations and the results of monitoring inspections. Smaller firms may use more informal methods such as manual notes, checklists and forms.

(٩٤) The firm should establish policies and procedures requiring appropriate documentation to provide evidence of the operation of each element of its system of quality control.

(٩٤) يجب أن تضع المنشأة سياسات وإجراءات تتطلب التوثيق الملائم لتوفير دليل إثبات بتشغيل كل عنصر من نظامها للرقابة على الجودة.

(٩٥) أن كيفية توثيق تلك الأمور تمثل قرار للمنشأة. على سبيل المثال فإن المنشآت الكبيرة قد تستخدم قواعد بيانات الكترونية لتوثيق أمور مثل المصادقات على الاستقلالية وتقييمات الأداء بالإضافة إلى نتائج فحوصات المتابعة أما المنشأة الصغيرة فقد تستخدم طرق رسمية مثل المذكرات اليدوية أو القوائم الاختبارية أو الأنماط والنماذج.

(٩٤) يجب أن تضع المنشأة سياسات وإجراءات تتطلب التوثيق الملائم لتوفير دليل إثبات بتشغيل كل عنصر من نظامها للرقابة على الجودة.

(٩٥) How such matters are documented is the firm's decision. For example, large firms may use electronic databases to document matters such as independence confirmations, performance evaluations and the results of monitoring inspections. Smaller firms may use more informal methods such as manual notes, checklists and forms.

(٩٦) Factors to consider when determining the form and content of documentation evidencing the operation of each of the elements of the system of quality control include the following:

* The size of the firm and the number of offices.

* The degree of authority both personnel and offices have.

* The nature and complexity of the firm's practice and organization.

(٩٧) The firm retains this documentation for a period of time sufficient to permit those performing monitoring procedures to evaluate the firm's compliance with its system of quality control, or for a longer period if required by law or regulation.

(٩٥) أن كيفية توثيق تلك الأمور تمثل قرار للمنشأة. على سبيل المثال فإن المنشآت الكبيرة قد تستخدم قواعد بيانات الكترونية لتوثيق أمور مثل المصادقات على الاستقلالية وتقييمات الأداء بالإضافة إلى نتائج فحوصات المتابعة أما المنشأة الصغيرة فقد تستخدم طرق رسمية مثل المذكرات اليدوية أو القوائم الاختبارية أو الأنماط والنماذج.

(٩٦) أن العوامل التي يتعين مراعاتها عند تحديد شكل ومحتوى التوثيق المؤيد لتشغيل كل عنصر من عناصر نظام الرقابة على الجودة تتضمن ما يلي:-

- حجم المنشأة وعدد المكاتب.

- درجة السلطة التي لدى كل من الأفراد والمكاتب.

- طبيعة وتعقد ممارسة وتنظيم المنشأة.

(٩٧) تحتفظ المنشأة بذلك التوثيق لفترة كافية من الزمن للسماح لهؤلاء الذين يؤدون إجراءات المتابعة لتقييم التزام المنشأة بنظام الرقابة على الجودة أو لمدة طويلة إذا كان ذلك الأمر مطلوبا عن طريق القانون أو اللوائح.

Effective Date التاريخ الفعال

(٩٨) Systems of quality control in compliance with this ISQC are required to be established by June ١٥, ٢٠٠٥. Firms consider the appropriate transitional arrangements for engagements in process at that date.

(٩٨) أن نظم الرقابة على الجودة المرتبطة بذلك المعيار الدولي للرقابة على الجودة مطلوب أن يتم اقرارها في ١٥ يونيو ٢٠٠٥. تقوم المنشآت بدراسة ترتيبات التحول الملائمة للارتباطات تحت التنفيذ حتى ذلك التاريخ.

Public Sector perspective منظور القطاع العام

(١) Some of the terms in the ISQC, such as "engagement partner" and "firm," should be read as referring to their public sector equivalents. However, with limited exceptions, there is no public sector equivalent of "listed entities," although there may be audits of particularly significant public sector entities which should be subject to the listed entity requirements of mandatory rotation of the engagement partner (or equivalent) and engagement quality control review. There are no fixed objective criteria on which this determination of significance should be based. However, such an assessment should encompass an evaluation of all factors relevant to the audited entity. Such factors include size, complexity, commercial risk, parliamentary or media interest and the number and range of stakeholders affected.

(١) يجب أن يتم قراءة بعض المصطلحات المستخدمة في المعايير الدولية للرقابة على الجودة على سبيل المثال شريك الارتباط أو المنشأة بالإشارة إلى ما يعادلها في القطاع العام، ومع ذلك مع هناك استثناءات محدودة حيث ليس هناك في القطاع العام ما يعادل مصطلح المنشآت المسجلة على الرغم من أنه قد تكون هناك مراجعات لمنشآت القطاع العام الهامة على وجه الخصوص يجب أن تخضع لمتطلبات المنشأة المسجلة الخاصة بالتدوير الإجباري لشريك المراجعة (أو ما يعادله) وفحص الرقابة على جودة الارتباط ليس هناك معايير موضوعية ثابتة على أساسها يتم بناء ذلك التحديد. ومع ذلك فإن ذلك التقييم يجب أن يشمل تقييم لكافة العوامل الملائمة للمنشأة المراجعة. تتضمن مثل تلك العوامل الحجم، التعقيد والمخاطر التجارية وعدد ومدى أصحاب المصلحة المتأثرة.

٢- أن الفقرة ٧٠ من المعيار الدولي للرقابة على الجودة ينص على أن سياسات وإجراءات المنشأة يتم تصميمها للحفاظ على موضوعية فاحص الرقابة على جودة الارتباط . أن الفقرة الفرعية (a) تذكر كمثال أن فاحص الرقابة على جودة الارتباط لا يتم اختياره عن طريق شريك الارتباط ومع ذلك ففي كثير من البلدان هناك مراجع عام يتم تعيينه بشكل قانوني يقوم بدور معادل لشريك الارتباط ويكون لديه مسئولية كاملة عن مراجعات القطاع العام . في تلك الظروف فأن فاحص الارتباط الذي يتم اختياره يجب أن يكون لديه الاستقلالية والموضوعية.

٣- في القطاع العام فإن المراجعون قد يتم تعيينهم طبقاً لإجراءات قانونية وتبعاً لذلك فإن الاعتبارات التي تتعلق بقبول واستمرار علاقات العملاء والارتباطات الخاصة التي يتم تحديدها في الفقرات ٣٥-٣٨ من المعيار الدولي للرقابة على الجودة لن يتم تطبيقها.

٤- بالمثل فإن استقلالية مراجعي القطاع العام قد لا يتم حمايتها عن طريق مقاييس قانونية بحكم أن بعض من التهديدات الموجهة إلى الاستقلالية ذات الطبيعة التي تم ادراكها عن طريق الفقرات أرقام ٣٧-١٨ من المعيار الدولي للرقابة على الجودة من غير المحتمل أن تحدث.

(٢) ISQC ١, paragraph ٧٠, states that “The firm’s policies and procedures are designed to maintain the objectivity of the engagement quality control reviewer.” Subparagraph (a) notes as an example that the engagement quality control reviewer is not selected by the engagement partner. However, in many jurisdictions, there is a single statutorily appointed auditor-general who acts in a role equivalent to that of “engagement partner ” and who has overall responsibility for public sector audits. In such circumstances, where applicable, the engagement reviewer should be selected having regard to the need for independence and objectivity.

(٣) In the public sector, auditors may be appointed in accordance with statutory procedures. Accordingly, considerations regarding the acceptance and continuance of client relationships and specific engagements, as set out in paragraphs ٢٨-٣٥ of ISQC ١, may not apply.

(٤) Similarly, the independence of public sector auditors may be protected by statutory measures, with the consequence that certain of the threats to independence of the nature envisaged by paragraphs ١٨-٢٧ of ISQC ١ are unlikely to occur.

Appendix ملحق

التأكيد على التعديل على المعيار الدولي للرقابة على الجودة كنتيجة للمعيار الدولي للمراجعة رقم ٢٣٠ (المعدل) وهو فعال في في ١٥ يونيو ٢٠٠٦.

Conforming Amendment to ISQC ١ as a Result of ISA ٢٣٠ (Revised) Effective as of June ١٥, ٢٠٠٦

ISA ٢٣٠ (Revised), «Audit Documentation» issued in September ٢٠٠٥ gave rise to conforming amendments to ISQC ١. Systems of quality control in compliance with the amended ISQC ١ are required to be established by June ١٥ ٢٠٠٦.

Once effective, the conforming amendments set out below will be incorporated in the body of ISQC ١ and this appendix will be deleted.

The following definition is added to ISQC ١:

٦. (a) «Engagement Documentation» - the record of work performed, results obtained, and conclusion the practitioner reached (terms such as «working papers» or «work papers» or «work papers» are sometimes used). The documentation for a specific engagement is assembled in an engagement file:

Existing subparagraphs (a) – (o) of paragraph ٦ will be renumbered accordingly.

The following new sub header and paragraphs are added to ISQC ١ as a sub section within the «Engagement Performance» section, after paragraph ٧٣.

أكد المعيار رقم ٢٣٠ (المعدل) بعنوان توثيق عملية المراجعة الصادر في سبتمبر ٢٠٠٥ التصديق على التعديلات على المعيار الدولي للرقابة على الجودة. أن نظام رقابة الجودة بالالتزام بذلك المعيار الدولي المعدل للرقابة على جودة الرقابة مطلوب أن يتم إقراره في ١٥ يونيو ٢٠٠٦.

وبعد أن يكون فعالاً فإن التعديلات المصدق عليها المحددة أدناه سوف يتم إدخالها في هيكل المعيار الدولي للرقابة على الجودة وسوف يتم إلغاء ذلك الملحق.

يتم إضافة التعريف التالي إلى المعيار الدولي لرقابة الجودة ١:-

٦-(a) يمثل توثيق الارتباط سجل العمل المؤدي والنتائج التي تم الحصول عليها والاستنتاجات التي توصل إليها الممارس. أن مصطلحات مثل أوراق العمل أحياناً ما تستخدم . أن توثيق ارتباط محدد يتم تجميعه في ملف الارتباط.

أن الفقرات الفرعية القائمة (a) في الفقرة رقم ٦ سوف يعاد ترقيمها تبعاً لذلك كما أن العناوين الفرعية والفقرات الجديدة التالية يتم إضافتها إلى المعيار الدولي لرقابة الجودة كقسم فرعي داخل قسم أداء الارتباط بعد الفقرة رقم ٧٣.

Engagement Documentation توثيق الارتباط

Completion of the assembly of Final Engagement Files

٧٣a. The firm should establish policies and procedures for engagement teams to complete the assembly of final engagement files on a timely basis after the engagement reports have been finalized.

٧٣b. Law or regulation may prescribe the time limits by which the assembly of final engagement files for specific types of engagement should be completed. Where no such time limits are prescribed in law or regulation, the firm establishes time limits appropriate to the nature of the engagements that reflect the need to complete the assembly of final engagement files on a timely basis. In the case of an audit, for example, such a time limit is ordinarily not more than ٦٠ days after the date of the auditor's report.

٧٣c. Where two or more different reports are issued in respect of the same subject matter information of an entity, the firm's policies and procedures relating to time limits for the assembly of final engagement files address each report as if were for a separate engagement. This may, for example, be the case when the firm issues an auditor's report on a component's financial information for group consolidation purposes and, at a subsequent date, an auditor's report on the same financial information for statutory purposes.

استكمال تجميع ملفات الارتباط النهائية

٧٣(a)- يجب على المنشأة أن تضع سياسات وإجراءات لفرق الارتباط بغرض إتمام تجميع ملفات الارتباط النهائية في وقت مناسب بعد أن يتم الانتهاء من تقارير الارتباط.

٧٣(b)- قد يصف القانون أو اللائحة الحدود الزمنية التي عن طريقها يجب إتمام تجميع ملفات الارتباط النهائية لأنواع معينة من الارتباط وحيث لا توجد حدود زمنية تم وصفها في القانون أو اللائحة فإن المنشاة تضع حدود زمنية ملائمة لطبيعة الارتباط التي تصف الحاجة لإتمام تجميع ملفات الارتباط النهائي على أساس زمني ملائم. في حالة عملية المراجعة على سبيل المثال مثل ذلك القيد الزمني لا يزيد عادة عن ٦٠ يوم بعد تاريخ تقرير المراجع.

٧٣(c)- عندما يتم إصدار تقريرين مختلفين أو أكثر بخصوص نفس معلومات الموضوع محل الارتباط الخاص بالمنشأة فإن سياسات وإجراءات المنشأة المرتبطة بالقيود الزمنية لتجميع ملفات الارتباط النهائية تراعى كل تقرير كما لو كان ارتباط منفصل. وذلك قد تكون هي الحالة على سبيل المثال عندما تصدر المنشأة تقرير المراجع على أحد مكونات المعلومات المالية لأغراض قانونية .

سرية المعلومات، الحيازة الأمنة، النزاهه، القابلية للوصول وأمكانية أستعادة توثيق الارتباط

Confidentiality, Safe Custody, Integrity Accessibility and Retrivability of Engagement Documentation

٧٣d. The firm should establish policies and procedures designed to maintain the confidentiality, safe custody, integrity, accessibility and retrievability of engagement documentation.

٧٣e. Relevant ethical requirements establish an obligation for the firm's personnel to observe at all times the confidentiality of information contained in engagement documentation, unless specific client authority has been given to disclose information, or there is a legal or professional duty to do so. Specific laws or regulations may impose additional obligations on the firm's personnel to maintain client confidentiality, particularly where date of a personal nature are concerned.

٧٣f. Whether engagement documentation is in paper, electronic or other media, the integrity, accessibility or retrievability of the underlying data may be compromised if the documentation could be altered, added to or deleted without the firm's knowledge, or if it could be permanently lost or damaged, Accordingly, the firm designs and implements appropriate controls for engagement documentation to:

٧٣(d) – يجب على المنشأة أن تضع سياسات وإجراءات يتم تصميمها بهدف الحفاظ على سرية المعلومات والحيازة الأمنة والنزاهة والقابلية للوصول وإمكانية استعادة توثيق الارتباط.

٧٣(a) – تضع المتطلبات الأخلاقية الملائمة التزام على موظفي المنشأة تراعى في كافة الأوقات سرية المعلومات المتضمنة في توثيق الارتباط إلا إذا أعطى العميل. الترخيص بالافصاح عن المعلومات أو كان هناك واجب قانوني أو مهني لعمل ذلك. أن القوانين واللوائح الخاصة قد تفرض التزامات إضافية على موظفي المنشأة للحفاظ على سرية معلومات العميل وعلى وجه الخصوص عندما يتم الاهتمام بتاريخ معين ذو طبيعة شخصية.

٧٣(f) – سواء كان توثيق الارتباط في صورة ورقية أو الكترونية أو أي وسيلة أخرى فإن النزاهة والقابلية للوصول أو أمكانية استعادة البيانات القائمة قد يتم اضعافها إذا أمكن تغيير التوثيق والإضافة إليه أو الإلغاء فيه بدون معرفة المنشأة أو إذا أمكن أن يفقد أو يسبب أضرار بشكل دائم وتبعًا لذلك فإن المنشأة تصمم وتطبق ضوبط رقابية ملائمة لتوثيق الارتباط بغرض:–

(a) Enable the determination of when and by whom engagement documentation was created, changed or reviewed;

(b) Protect the integrity of the information at all stages of the engagement, especially when the information is shared within the engagement team or transmitted to other parties via the Internet;

(c) Prevent unauthorized changes to the engagement documentation; and

(d) Allow access to the engagement documentation by the engagement team and other authorized parties as necessary to properly discharge their responsibilities

٧٣g. Controls that the firm may design and implement to maintain the confidentiality, safe custody, integrity, accessibility and retrievability of engagement documentation include, for example;

* The use of a password among engagement team members to restrict access to electronic engagement documentation to authorized users.

* Appropriate back-up routines for electronic engagement documentation at appropriate stages during the engagement.

* Procedures for properly distributing engagement documentation to the team members at the start of engagement, processing it during engagement, and collating it at the end of engagement.

a– التمكن من تحديد متى أو وعن طريق من يتم خلق أو تغيير أو فحص توثيق الارتباط

b– حماية نزاهة المعلومات في كافة خطوات الارتباط لا سيما عندما يتم المشاركة في المعلومات داخل فريق الارتباط أو تحويلها إلى أطراف أخرى باستخدام الانترنت.

c– منع أحداث تغيرات غير مرخص بها .

d– السماح بالوصول إلى توثيق الارتباط عن طريق فريق الارتباط والأطراف المرخصة الأخرى بشكل ضروري للاضطلاع بشكل صحيح بمسئولياتها.

٧٣(g)– أن ضوابط الرقابة الداخلية التي قد تقوم المنشأة بتصميمها وتطبيقها للحفاظ على سرية المعلومات وحيازتها الأمنه والنزاهة والقابلية للوصول وقابلية أستعادة توثيق التكليف تتضمن على سبيل المثال:–

– استخدام كلمة سر بين أعضاء فريق الارتباط للحد من الوصول إلى التوثيق الالكتروني للارتباط إلى مستخدمين مرخص لهم.

– برامج الحفظ الملائمة للتوثيق الالكتروني للارتباط عند مراحل ملائمة أثناء الارتباط .

– الإجراءات الخاصة بتوزيع توثيق الارتباط بشكل ملائم على أعضاء الفريق عند بداية الارتباط وتشغيلها أثناء الارتباط وفحصها في نهاية الارتباط .

* Procedures for restricting access to, and enabling proper distribution and confidential storage of, hardcopy engagement documentation.

٧٣h. For practical reasons, original paper documentation may be electronically scanned for inclusion in engagement files. In that case, the firm implements appropriate procedures requiring engagement teams to

(a) Generate scanned copies that reflect the entire content of the original paper documentation, including manual signatures, cross-references and annotations;

(b) Integrate the scanned copies into the engagement files, including indexing and signing off on the scanned copies as necessary; and

(c) Enable the scanned copies to be retain original paper documentation that has been scanned for legal, regulatory of other reasons.

– الإجراءات الخاصة بتقييد الوصول إليه وتمكين التوزيع الصحيح وتخزين سرية المعلومات كنسخة من توثيق الارتباط

(h)٧٣– لأسباب عملية فإن التوثيق الورقي الأصلي قد يتم مسحه الكترونيًا عند أدخاله في ملفات الارتباط . في تلك الحالة فإن المنشأة تطبق إجراءات ملائمة تتطلب أن يقوم فريق الارتباط بالآتي:–

a– توليد نسخ تعكس المحتوى الكامل للتوثيق الورقي الأصلي متضمنًا التوقيعات اليدوية والإحالة المرجعية والحواشي.

b– تكامل تلك النسخ داخل ملفات الارتباط متضمنًا الفهرسة والتوقيع على تلك النسخ كلما كان ذلك ضروريًا.

c– التمكن من استرجاع تلك النسخ وطبعها كلما كان ذلك ضروريًا.

الاحتفاظ بتوثيق التكليف
Retention of Engagement Documentation

٧٣i. The firm should establish policies and procedures for the retention of engagement documentation for a period sufficient to meet the needs of the firm or as required by law or regulation.

(i)٧٣– يجب على المنشأة أن تضع سياسات وإجراءات تمكن من الاحتفاظ بتوثيق الارتباط لفترة كافية للوفاء باحتياجات المنشأة أو كما يتطلب القانون أو اللوائح.

٧٣(j) أن احتياجات المنشأة للاحتفاظ بتوثيق الارتباط والفترة الخاصة بكل احتفاظ سوف تتباين مع طبيعة الارتباط وظروف المنشأة على سبيل المثال ما إذا كان التوثيق مطلوب أن يوفر سجل بأمور ذات جوهرية مستمرة للارتباط المستقبلية. أن فترة الاحتفاظ قد تعتمد أيضاً على عوامل أخرى على سبيل المثال ما إذا كان القانون أو اللوائح المحلية تحدد فترة احتفاظ معينة لأنواع معينة من الارتباط أو ما إذا كان هناك فترات احتفاظ مقبولة بصفة متعارف عليها في غياب متطلبات محددة عن طريق القانون أو اللوائح في حالة معينة لارتباط المراجعة . أن فترة الاحتفاظ عادة ما لا تكون أقصر من خمس سنوات من تاريخ تقرير المراجع أو تاريخ تقرير مراجع المجموعة.

k٧٣– تتضمن الإجراءات التي تتبناها المنشأة للاحتفاظ بتوثيق الارتباط الأتي:–

–التمكين من الاسترجاع والوصول إلى توثيق الارتباط أثناء فترة الاحتفاظ لا سيما في حالة التوثيق الالكتروني حيث قد يتم تحديث التكنولوجية القائمة أو تغييرها خلال الزمن.

– توفير – حيثما يكون ذلك ضرورياً – سجل بالتغيرات التي تم عملها على توثيق الارتباط بعد أن يتم إتمام ملفات الارتباط .

– تمكين الأطراف الخارجيين المرخص لهم بالوصول أو فحص توثيق ارتباط معين لأغراض رقابة الجودة بالأضافة إلى اى أغراض أخرى.

٧٣j The needs of the firm for retention of engagement documentation, and the period of such retention, will vary with the nature of the engagement and the firm's circumstances, for example, whether the engagement documentation is needed to provide a record of matters of continuing significance to future engagements. The retention period may also depend on other factors, such as whether local law or regulation prescribes specific retention periods for certain types of engagements, or whether there are generally accepted retention periods in the jurisdiction in the absence of specific legal or regulatory requirements, In the specific case of audit engagements, the retention period ordinarily is no shorter than five years from the date of the auditor's report, or, if later, the date of the group auditor's report.

٧٣k. Procedures that the firm adopts for retention of engagement documentation include those that:

* Enable the retrieval of, and access to, the engagement documentation during the retention period, particularly in the case of electronic documentation since the underlying technology may be upgraded or changed over time.

* Provide, where necessary, a record of changes made to engagement documentation after the engagement files have been completed.

* Enable authorized external parties to access and review specific engagement documentation for quality control or other purposes.

ملكية توثيق الارتباط
Ownership of Engagement Documentation

٧٣(i) إذا لم يكن هناك متطلب محدد عن طريق القانون أو اللوائح فإن توثيق الارتباط يعتبر أحد ممتلكات منشأه المراجعة. وقد تقوم المنشأة من ناحيتها بعمل أجزاء أو مستخرجات من توثيق الارتباط المتاح للعملاء بشرط إلا يصل ذلك الإفصاح من صحة العمل المؤدي بالإضافة إلى أنه في حالة حالة وجود ارتباطات تأكد فأن ذلك لا يخفض من استقلالية المنشأة أو استقلالية العاملين بها .

٧٣1. Unless otherwise specified by law or regulation, engagement documentation is the property of the firm. The firm may, at its discretion, make portions of, or extracts from, engagement documentation available to clients, provided such disclosure does not undermine the validity of the work performed, or, in the case of assurance engagements, the independence of the firm or its personnel.

أسئلة وتطبيقات

(A) أسئلة للمراجعة

١- ما هو الهدف من وضع منشأة المراجعة نظام لرقابة الجودة؟

٢- عرف المصطلحات التالية:-

-شريك الارتباط -فحص رقابة جودة الارتباط

-فاحص رقابة جودة الارتباط -فريق الاتباط

-منشاة المراجعة والمنشأة المسجلة.

-المعايير المهنية. -التأكد المعقول.

٣- ما هي عناصر نظام رقابة الجودة؟

٤- ما هي أجزاء المتطلبات الأخلاقية المرتبطة بعملية مراجعة وفحص المعلومات المالية التاريخية والارتباطات الأخرى للتأكد؟

٥- ما هي المبادئ الأساسية للأخلاقيات المهنية للمحاسبين؟

٦- كيف يتم الحصول على تأكد معقول بأن منشاة المراجعة والعاملين بها تحتفظ بالاستقلالية التي تمثل المحور الرئيسي

٧- ما هي الإجراءات التي يتم وضعها الخاصة بقبول العميل والاستمرار معه؟

٨- ما هي الأمور التي يتعين على المنشأة دراستها للتحقيق والتأكد من نزاهة العميل؟

٩- وضح بشكل بياني هيكل النشرات الصادرة عن طريق مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد.

١٠- ما هي السياسات والإجراءات التي تكفل تحقيق الرقابة على جودة أداء الارتباط

(B) علق على صحة أو خطأ العبارات التالية

١- يجب أن تتضمن نظام المنشأة لرقابة الجودة السياسات والإجراءات التي تتناول عديد من العناصر.

٢- يجب وضع آليات حماية تهدف إلى تخفيض التهديدات الموجهة للاستقلالية.

٣- يجب أن تضع المنشأة السياسات والإجراءات المصممة لتزويدها بتأكد معقول بان:-

-لديها عاملين ذوى كفاية وقدرات وصلاحية.

-نزاهة عميل المراجعة.
-تطوير القدرات والكفاية لأعضاء فريق العمل.
-أن الارتباط قد تم أدائه طبقا للمعايير المهنية.
-حسم الاختلافات في الرأي داخل فريق الارتباط
-فحص رقابة جودة الارتباط
-أهلية فاحصي جودة الارتباط وموضوعية.
-توثيق فحص الرقابة على جودة الارتباط

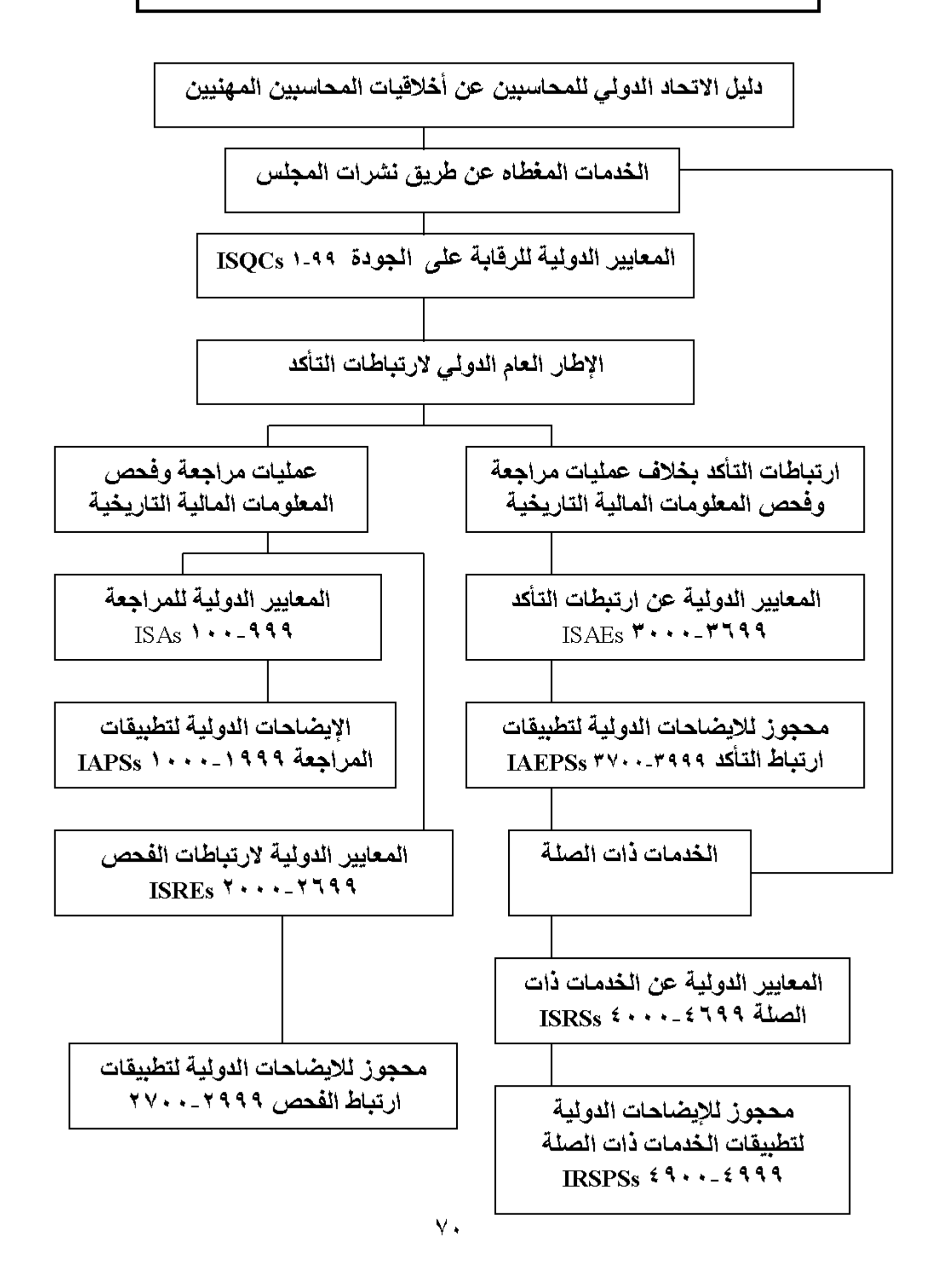
٤-يتضمن نطاق فحص الرقابة الجودة على الارتباط الخاصة بعمليات مراجعة القوائم المالية دراسة عديد من الأمور.

٥-يجب أن تضع المنشأة سياسات وإجراءات تتطلب التوثيق الملائم لتوفير دليل إثبات لتفعيل كل عنصر من عناصر الرقابة على الجودة .

هيكل النشرات الصادرة عن طريق

مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد

STRUCTURE OF PRONOUNCEMENTS ISSUED BY THE INTERNATIONAL AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD



الإطار الدولي لارتباطات التأكد*

International Framework For Assurance Engagements

* يعتبر ذلك الإطار فعالاً لتقارير التأكد الصادرة في أو بعد ١ يناير ٢٠٠٥.

Introduction مقدمة

(١) This Framework defines and describes the elements and objectives of an assurance engagement, and identifies engagements to which international Standards on Auditing (ISAs), International Standards on Review Engagements (iSREs) and International Standards on Assurance Engagements (ISAEs) apply. It provides a frame of reference for:

(a) Professional accountants in public practice ("practitioners") when performing assurance engagements. Professional accountants in the public sector refer to the Public Sector Perspective at the end of the Framework. Professional accountants who are neither in public practice nor in the public sector are encouraged to consider the Framework

(١) يعرف ويصف ذلك الإطار عناصر وأهداف ارتباط التأكد، كما يحدد الارتباطات التي تطبق عليها معايير المراجعة الدولية، والمعايير الدولية لارتباطات الفحص، والمعايير الدولية لارتباطات التأكد، فهو يوفر الإطار المرجعي للآتي: –

(a) المحاسبون المهنيون الذين يعملون في الممارسة العامة (الممارسون أو المزاولون، عندما يقومون بأداء ارتباطات التأكد. يشير المحاسبون المهنيون في القطاع العام إلى وجهة نظر أو رؤية القطاع العام في نهاية إطار العمل. ويتم تشجيع المحاسبين المهنيين الذين ليسوا في الممارسة العامة أو في القطاع العام على مراعاة ذلك

الإطار عند أدائهم ارتباطات التأكد(*).

(b) الأطراف الأخرى المرتبطون بارتباطات تأكد متضمناً مستخدمي تقرير التأكد والطرف المسئول.

(c) مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد عند تطويرهم لمعايير المراجعة الدولية، والمعايير الدولية لارتباطات الفحص والمعايير الدولية لارتباطات التأكد.

when performing assurance engagements;[1]

(b) Others involved with assurance engagements, including the intended users of an assurance report and the responsible party; and

(c) The international Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) in its development of ISAs, ISREs and ISAEs.

(*) إذا لم يكن المحاسب المهني يعمل في الممارسة العامة على سبيل المثال عند العمل كمراجع داخلي يتم تطبيق ذلك الإطار، (a) كما أن ذلك الإطار، والمعايير الدولية للمراجعة ISAs والمعايير الدولية لارتباطات الفحص ISREs أو المعايير الدولية لارتباطات التأكد ISAEs يتم الإشارة إليها في تقرير المحاسب المهني بالإضافة إلى (b) المحاسب المهني أو الأعضاء الأخرين لفريق التأكد – وعندما ما يكون الأمر واجب – التطبيق يطبق الإطار على المستخدم من المحاسبين المهنيين والذين لا يعتبرون مستقلين عن المنشأة، أن نقص الاستقلالية وطبيعة العلاقات مع المنشأة يتم الإفصاح عنها بشكل واضح في تقرير المحاسب المهني، ولا يتضمن التقرير أيضاً مصطلح مستقل أو محايد في العنوان كما يتم تقييد غرض ومستخدمي التقرير.

(1) If a professional accountant not in public practice, for example an internal auditor, applies this Framework, and (a) this Framework, the ISAs, ISREs of the ISAEs are referred to in the professional accountant's report: and (b) the professional accountant or other members of the assurance team and, when applicable, the professional accountant's employer, are not independent of the entity in respect of which the assurance engagement is being performed, the lack of independence and the nature of the relationship (s) with the enity are prominently disclosed in the professional accountant's report. Also, that report does not include the word «independent» in its title, and the purpose and users of the report are restricted.

(٣) لا يضع ذلك الإطار في حد ذاته المعايير أو يوفر المتطلبات الإجرائية لأداء ارتباطات التأكد. تتضمن معايير المراجعة الدولية ISAs والمعايير الدولية لارتباطات الفحص ISREs أو المعايير الدولية لارتباطات التأكد ISAEs المبادئ الأساسية والإجراءات الضرورية والإرشاد ذو الصلة بشكل يتسق مع المفاهيم الموجودة في ذلك الإطار، ولغرض أداء ارتباطات التأكد فإن العلاقة بين ذلك الإطار وتلك المعايير الدولية (ISAS, ISREs & ISAEs) يتم شرحها في قسم هيكل النشرات عن طريق مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد IAASB لموسوعة المعايير الدولية للمراجعة والتأكد الصادرة عن طرق مجلس المعايير الدولية للمراجعة والنشرات الأخلاقية.

(٣) وفيما يلي نظرة عامة لذلك الإطار:-

* مقدمة: يتعامل ذلك الإطار مع ارتباطات التأكد المؤداه عن طريق المحاسبين الممارسين، وهو يوفر إطار مرجعي للممارسين والآخرين المرتبطين بأداء ارتباطات التأكد على سبيل المثال هؤلاء المرتبطين بالممارس (الطرف المرتبط).

(٢) This Framework does not itself establish standards or provide procedural requirements for the performance of assurance engagements. ISAs, ISREs and ISAEs contain basic principles, essential procedures and related guidance, consistent with the concepts in this Framework, for the performance of assurance engagements. The relationship between the Framework and the ISAs, ISREs and ESAEs is illustrated in the «Structure of Pronouncements Issued by the IAASB» section of the Handbook of International Auditing, Assurance, and Ethics Pronouncements.

(٣) The Following is an overview of this Framework:

* Introduction: This Framework deals with assurance engagements performed by practitioners. It provides a frame of reference for practitioners and others involved with assurance engagements, such as those engaging a practitioner (the "engaging party").

تعريف وهدف ارتباط التأكد
Definition and objective of an assurance

يعرف ذلك القسم ارتباطات التأكد، كما يحدد أهداف نوعين من ارتباطات التأكد الذي يسمح للممارس بأدائها. يطلق ذلك الإطار على هذين النوعين ارتباطات التأكد المعقول **reasonable assurance** وارتباط التأكد المحدود **Limited Assurance**(*)

*** نطاق الإطار**

يميز ذلك القسم بين ارتباطات التأكد عن غيرها من الارتباطات، على سبيل المثال الارتباطات الاستشارية.

*** قبول الارتباط**

يحدد ذلك القسم الخصائص الذي يجب عرضها قبل استطاعة الممارس قبول ارتباط التأكد.

*** عناصر ارتباط التأكد**

يحدد ويناقش ذلك القسم أن العناصر الخمسة لارتباطات التأكد المؤداه عن طريق الممارسين والعلاقة ثلاثية الأطراف:- الموضوع محل التأكد **subject matter**، و المعايير **Criteria**، دليل الإثبات **evidence**

This section defines assurance engagements and identifies the objectives of the two types of assurance engagement a practitioner is permitted to perform. This Framework calls these two types reasonable assurance engagements and limited assurance engagements(٢)

*** Scope of the Framework**

This section distinguishes assurance engagements from other engagements, such as consulting engagements.

*** Engagement acceptance**

This section sets out characteristics that must be exhibited before a practitioner can accept an assurance engagement.

*** Elements of an assurance engagement**

This section identifies and discusses five elements assurance engagements performed by practitioners exhibit: a three party relationship, a subject matter, criteria, evidence and an assurance report. It explains important

---

(*) يطلق على ارتباطات التأكد المتعلقة بالمعلومات المالية التاريخية وعلى وجه التحديد ارتباطات التأكد المعقول مصطلح عمليات المراجعة، بينما يطلـق على ارتباط التأكد المحدود تعبير عمليات الفحص.

(٢) **For assurance engagements regarding historical financial information in particular reasonable assurance engagements are called audits, and limited assurance engagements are called reviews.**

بالإضافة إلى تقرير التأكيد. وهو يشرح الفروقات الهامة بين ارتباطات التأكد المعقول وارتباطات التأكد المحدود (كما هو محدد أيضاً في الملحق)، ويناقش ذلك القسم أيضاً على سبيل المثال التغير الجوهري في موضوعات ارتباطات التأكد، والخصائص المطلوبة للمعايير المناسبة، ودور المخاطر والأهمية النسبية في ارتباطات التأكد بالإضافة إلى كيف يتم التعبير عن الاستنتاجات في كل نوع من نوعي ارتباط التأكد.

* الاستخدام غير الملائم لاسم المحاسب الممارس:

يناقش ذلك القسم مضامين ارتباط الممارس بالموضوع محل التأكد.

distinctions between reasonable assurance engagements and limited assurance engagements (also outlined in the Appendix). This section also discusses, for example, the significant variation in the subject matters of assurance engagements, the required characteristics of suitable criteria, the role of risk and materiality in assurance engagements, and how conclusions are expressed in each of the two types of assurance engagement.

* Inappropriate use of the practitioner's name: This section discusses implications of a practitioner's association with a subject matter.

المبادئ الأخلاقية ومعايير الرقابة على الجودة

Ethical principles and Quality Control Standards

(٤) بالإضافة إلى ذلك الإطار والمعايير الدولية ISAs، ESREs، ISAEs فإن الممارسين الذين يؤدون ارتباطات التأكد يتم حوكمتهم عن طريق ما يلي:-

(a) ميثاق أخلاقيات المحاسبين المهنيين الصادر عن طريق الاتحاد الدولي للمحاسبين، وهو الذي يضع المبادئ الأخلاقية الأساسية للمحاسبين المهنيين.

(٤) In addition to this Framework and ISAs, ISREs and IASEs, practitioners who perform assurance engagements are governed by:

(a) The IFAC code of Ethics for Professional Accountants (the Code), which establishes fundamental ethical principles for professional accountants; and

(b) المعايير الدولية للرقابة على الجودة International Standards on Quality control (ISQCs) التي تضع المعايير وتوفر الإرشاد عن نظام المنشأة لرقابة الجودة[١]

(٥) يحدد الجزء (A) من الميثاق المبادئ الأخلاقية الأساسية التي يتعين على كافة المحاسبين المهنيين مراعاتها متضمناً ما يلي: –

(a) النزاهة.

(b) الموضوعية.

(c) الكفاية الفنية والكفاية الواجبة.

(d) سرية المعلومات.

(e) السلوك المهني.

(٦) كما يتضمن الجزء (B) من الميثاق والذي يطبق فقط على المحاسبين المهنيين الذين يعملون في المزاولة العامة (الممارسين) مدخل فكري للاستقلالية الذي يأخذ في الحسبان عند كل ارتباط تأكد

(b) International Standards on Quality Control (ISQCs) which establish standards and provide guidance on a firm's system of quality control[٢]

(٥) Part A of the Code sets out the fundamental ethical principles that all professional accountants are required to observe, including:

(a) Integrity;

(b) Objectivity;

(c) Professional competence and due care;

(d) Confidentiality; and

(e) Professional behavior.

(٦) Part B of the code, which applies only to professional accountants in public practice ("practitioners"), includes a conceptual approach to independence that takes into account, for each assurance engagement, threats to

---

(*) لم يتم إصدار معايير رقابة الجودة على المنشأة التي تقوم بأداء عمليات المراجعة والفحص للمعلومات المالية التاريخية وارتباطات التأكد الأخرى والخدمات ذات الصلة عندما تم الموافقة على ذلك الإطار إلا أنه يتوقع إصدارها قبل التاريخ الفعال للمعيار الدولي للمعايير الدولية لتكليف التأكد رقم ٣٠٠٠ بعنوان ارتباطات التأكد بخلاف عمليات مراجعة وفحص المعلومات المالية التاريخية، وهناك معايير إضافية وإرشاد إضافي عن إجراءات رقابة الجودة الخاصة بأنواع معينة من ارتباط التأكد التي تم تحديدها في المعايير الدولية للمراجعة ISAs، والفحص ISREs،والتأكد الأخرى ESAEs.

(†) **ISQC ١, "Quality Control for Firms that Perform Audits and Reviews of Historical Financial Information, and other Assurance and Related Services Engagements" had not been issued when this Framework was approved, but is expected to be issued before the effective date of ISAE ٣٠٠٠, "Assurance Engagements Other than Audits or Reviews of Historical Financial Information." Additional standards and guidance on quality control procedures for specific types of assurance engagement are set out in ISAs, ISREs and ISAEs.**

التهديــدات الموجهــة إلــى الاســتقلالية وآليــات الحمايــة المقبولــة بالإضــافة إلــى الـصالح العـام. وهـو يتطلـب مـن المنـشأة وأعـضاء فريــق التأكــد تحديــد وتقيــيم الظـروف والعلاقــات التــي تخلــق تلــك التهديدات الموجهه إلى الاستقلالية مـع أخــذ التــصرف الملائــم لالغــاء تلــك التهديــدات أو لتخفيــضها إلــى مــستوى مقبول عن طريق تطبيق آليات الحماية.

independence, accepted safeguards and the public interest. It requires and members of assurance teams to identify and evaluate circumstances and relationships that create threats to independence and to take appropriate action to eliminate these threats or to reduce them to an acceptable level by the application of safeguards.

تعريف وهدف ارتباط التأكد
Definition and Objective of and Assurance Engagement

(٧) يقــصد بارتبــاط التأكــد ذلــك الارتبــاط الــذي خلالــه يعبــر المحاســب الممارس عـن استنتاجه المصمم بهـدف تعزيـــز درجـــة ثقـــة المـــستخدمين المعنيــين بخــلاف الطــرف المــسئول عــن نــاتج تقيــيم أو قيــاس الموضــوع محــل التأكد باستخدام معايير مقررة.

(٨) أن ناتج تقييم وقياس الموضوع محل التأكد يتمثـل فـي المعلومات التـي تنشأ من تطبيق المعايير على الموضوع محل التأكد. على سبيل المثال:-

(٧) "Assurance engagement" means an engagement in which a practitioner expresses a conclusion designed to enhance the degreed of confidence of the intended users other than the responsible party about the outcome of the evaluation or measurement of a subject matter against criteria.

(٨) The outcome of the evaluation or measurement of a subject matter is the information that results from applying the criteria to the subject matter. For example:

* ينتج الاعتراف والقياس والعرض والإفصاح الممثل في القوائم المالية (الناتج Outcome) من تطبيق أحد أطر التقرير المالي الخاص بالاعتراف والقياس والعرض والإفصاح، على سبيل المثال تطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي (المعايير criteria) على المركز المالي للمنشأة وأدائها المالي وتدفقاتها النقدية (الموضوع محل التاكد subject matter). * ينشأ التأكيد Assertion الخاص بفعالية الرقابة الداخلية (الناتج outcome) من تطبيق إطار تقييم فعالية الرقابة الداخلية G على سبيل المثال COSO(*) أو COCO(٣) (المعايير Criteria) – على الرقابة الداخلية أو أحد العمليات (الموضوع محل التأكد subject matter).	* The recognition, measurement, presentation and disclosure represented in the financial statements (outcome) result from applying a financial reporting framework for recognition, measurement, presentation and disclosure, such as International Financial Reporting Standards, (criteria) to an entity's financial position, financial performance and cash flows (subject matter). * An assert ion about the effectiveness of internal control (outcome) results from applying a framework for evaluating the effectiveness of internal control, such as COSO[†] or CoCo,[§] (criteria) to internal control, a process (subject matter).

(*) «الرقابة الداخلية – إطار متكامل» لجنة التنظيمات الراعية للجنة تريد واي.

(†) **"Internal Control – Integrated Framework" The Committee of Sponsoring Organizations of the Tread way Commission.**

(‡) إرشاد عن تقييم الرقابة ـــ «مبادئ COCO» معايير مجلس الرقابة، المجمع الكندي للمحاسبين القانونين.

(§) **"Guidance on Assessing Control – The CoCo Principles" Criteria of Control Board, The Canadian Institute of Chartered Accountants.**

In the remainder of this Framework, the term “subject matter information” will be used to mean the outcome of the evaluation of measurement of a subject matter. It is the subject matter information about which the practitioner gathers sufficient appropriate evidence to provide a reasonable basis for expressing a conclusion in an assurance report.

(٩) Subject matter information can fail to be properly expressed in the context of the subject matter and the criteria, and can therefore be misstated, potentially to a material extent. This occurs when the subject matter information does not properly reflect the application of the criteria to the subject matter, for example, when an entity’s financial statements do not give a true and fair view of (or present fairly, in all material respects) its financial position, financial performance and cash flows in accordance with International Financial Reporting Standards, or when an entity’s assertion that its internal control is effective is not fairly stated, in all material respects, based on COSO or COCO.

في بقية إطار العمل سوف يتم إستخدام معلومات الموضوع محل التأكد لتعني ناتج التقييم أو القياس للموضوع محل التأكد. وهى تمثل المعلومات الخاصة بالموضوع محل التأكد التى يقوم بجمع أدلة إثبات كافية ملائمة لتوفير أساس معقول للتعبير عن استنتاجه في تقرير التأكد.

(٩) يمكن أن يتم الفشل في التعبير عن معلومات الموضوع محل التأكد على نحو صحيح في سياق ذلك الموضوع محل التأكد بالإضافة للمعايير المقررة ولذلك يمكن أن يتم تحريفها تبعًا لذلك إلي المدى الذي من المحتمل أن يكون ذلك التحريف ماديًا، ويحدث ذلك عندما لا تعكس معلومات الموضوع محل التأكد بشكل صحيح تطبيق المعايير على الموضوع محل التأكد، على سبيل عندما لا تعطى القوائم المالية للمنشأة صورة صادقة وعادلة (أو تعرض بعدالة في كافة النواحي الهامة) مركزها المالي وأدائها المالي وتدفقاتها النقدية طبقًا للمعايير الدولية للتقرير المالي أو عندما يكون تأكيد المنشأة عن أن نظام الرقابة الداخلية الذي يعتبر فعالاً لم يتم تحديده بعدالة في كافة النواحي المادية تأسيساً على معايير

(١٠) In some assurance engagements, the evaluation or measurement of the subject matter is performed by the responsible party, and the subject matter information is in the form of an assertion by the responsible party that is made available to the intended users. These engagements are called «assertion-based engagements.» In other assurance engagements, the practitioner either directly performs the evaluation or measurement of the subject matter, or obtains a representation from the responsible party that has performed the evaluation or measurement that is not available to the intended users. The subject matter information is provided to the intended users in the assurance report these engagements are called «direct reporting engagements»

(١١) Under this Framework, there are two types of assurance engagement a practitioner is permitted to perform: a reasonable assurance engagement and a limited assurance engagement. The

(١٠) في بعض ارتباطات التأكد فإن تقييم أو قياس الموضوع يتم أداؤه عن طريق الطرف المسئول كما أن معلومات الموضوع محل التأكد تكون في صورة أحد التأكيدات عن طريق الطرف المسئول والذي يتم إتاحته إلى المستخدمين المعنيين. يطلق على تلك الارتباطات مصطلح الارتباطات المبنية على التأكيد الأخرى فإن المحاسب الممارس إما أن يؤدي بشكل مباشر التقييم أو القياس للموضوع محل التأكد أو أن يحصل على إقرار من الطرف المسئول بأنه قد أدى التقييم أو القياس الذي لم يكن متاحًا للمستخدمين المعنيين. وقد يتم توفير معلومات الموضوع محل التأكد في تقرير تأكد للمستخدمين المعنيين، ويطلق على تلك الارتباطات مصطلح ارتباطات التقرير المباشر direct reporting engagements.

(١١) في ظل ذلك الإطار هناك نوعين من ارتباط التأكد يسمح للمحاسب الممارس أن يقوم بأدائها هما ارتباط التأكد المعقول أو

objective of a reasonable assurance engagement is a reduction in assurance engagement risk to an acceptably low level in the circumstances of the engagement(*) as the basis for a positive form of expression of the practitioner's conclusion. The objective of a limited assurance engagement is a reduction in assurance engagement risk to a level that is acceptable in the circumstances of the engagement, but where that risk is greater than for a reasonable assurance engagement, as the basis for a negative form of expression of the practitioner's conclusion.	ارتباط التأكد المحدود. أن هدف ارتباط التأكد المعقول يتمثل في تخفيض مخاطر ارتباط التأكد إلى مستوى منخفض على نحو مقبول في ظروف الارتباط(*) كأساس للنموذج الإيجابي للتعبير عن استنتاج المحاسب الممارس. أما هدف ارتباط التأكد المحدد فإنه يتمثل في تخفيض مخاطر ارتباط التأكد إلى مستوى معين والذي يعتبر مقبولاً في ظروف الارتباط إلا أن تلك المخاطر تعتبر أكبر مقارنة بما هو موجود في ارتباط التأكد المعقول حيث يعد أساس للنموذج السلبي للتعبير عن رأي أو استنتاج الممارس.

(*) Engagement circumstances include the terms of the engagement, including whether it is a reasonable assurance engagement or a limited assurance engagement, the characteristics of the subject matter, the criteria to be used, the needs of the intended users, relevant characteristics of the responsible party and its environment, and other matters, for example events, transactions, conditions and practices, that may have a significant effect on the engagement.

Scope of the Framework نطاق إلاطار

(١٢) Not all engagements performed by practitioners are assurance engagements. Other frequently performed engagements that do not meet the above definition (and therefore are not covered by this Framework) include:

* Engagements covered by International Standards for Related Services, such as agreed-upon procedures engagements and compilations of financial or other information.
* The preparation of tax returns where no conclusion conveying assurance is expressed.
* Consulting (or advisory) engagements,(*) such as management and tax consulting.

(١٣) لا تعتبر كافة الارتباطات المؤداه عن طريق المحاسبين الممارسين ارتباطات تأكد، وهناك ارتباطات تأكد أخرى يتم أدائها بشكل متكرر التعريف المشار إليه بعالية (ولذلك لا يتم تغطيتها عن طريق ذلك الإطار) وهي تتضمن:-

***ارتباطات يتم تغطيتها عن طريق المعايير الدولية للخدمات ذات الصلة على سبيل المثال ارتباط الإجراءات المتفق عليها بالإضافة إلى ارتباط إعداد وتجميع القوائم والمعلومات المالية أو المعلومات الأخرى.**

***إعداد الإقرارات الضريبية حيث لا يوجد أي استنتاج يحمل تأكد يتم التعبير عنه.**

***ارتباطات الاستشارات على سبيل المثال الاستشارات الإدارية والضريبية(*).**

(*) تستخدم ارتباطات الاستشارات المهارات الفنية والتعليم والملاحظات والخبرات والمعرفة الخاصة بالمحاسب المهني لأداء عملية الاستشارة . تتسم عملية الاستشارة بأنها عملية تحليلية تتضمن عادة مزيج معين من الأنشطة المرتبطة بالأتي:- تحديد الهدف، وإيجاد الحقيقة وتحديد المشاكل أو الفرص، وتقييم البدائل، وتقديم التوصيات متضمنـًا التصرفات وتوصيل النتائج، وأحيانـًا التنفيذ والمتابعة. وبصفة عامة تكون التقارير (إذا ما تم إصدارها) مكتوبة في صورة وصفية (أو في صورة تقرير مطول). وبوجه عام فإن العمل المؤدي يكون متاحـًا فقط لاستخدام ومصلحة العميل. أن طبيعة ونطاق العمل يتم تحديده عن طريق اتفاق بين المحاسب المهني والعميل وأي خدمة تفي بتعريف ارتباط التأكد لا يعتبر ارتباط استشاري ولكنه ارتباط تأكد.

(†) Consulting engagements employ a professional accountant's technical skills, education, observations, experiences, and knowledge of the consulting process, The consulting process is an analytical process that typically involves some combination of activities relating to: objective-setting, fact-finding, definition of problems or opportunities, evaluation of alternatives development of recommendations including actions, communication of results, and sometimes implementation and follow-up. Reports (if issued) are generally written in a narrative (or «long form») style. Generally the work performed is only for the use and benefit of the client. The nature and scope of work is determined by agreement between the professional accountant and the client. Any service that meets the definition of an assurance engagement is not a consulting engagement but an assurance engagement.

(١٣) An assurance engagement may be part of a larger engagement, for example, when a business acquisition consulting engagement includes a requirement to convey assurance regarding historical or prospective financial information. In such circumstances, this Framework is relevant only to the assurance portion of the engagement.

(١٤) The following engagements, which may meet the definition in paragraph ٧, need not be performed in accordance with this Framework:

(a) Engagements to testify in legal proceedings regarding accounting, auditing, taxation or other matters; and

(b) Engagements that include professional opinions, views or wording from which a user may derive some assurance, if all of the following apply:

(i) Those opinions, views or wording are merely incidental to the overall engagement;

(١٣) قد يكون ارتباط التأكد جزء من ارتباط أكبر، على سبيل المثال عندما يتضمن ارتباط الاستشارات أحد الارتباطات الاستشارية للاستحواذ على مشروع معين على مشروع متطلب يحمل تأكد يتعلق بمعلومات مالية تاريخية أو مستقبلية. في تلك الظروف فإن ذلك الإطار يعتبر ملائمًا فقط على الجزء الخاص بالتأكد الموجود في ذلك الارتباط

(١٤) أن الارتباطات التالية التي قد تفي بالتعريف المذكور في الفقرة رقم (٧) لا-يتطلب أن يتم أداءه طبقًا لذلك الإطار:-

a- الارتباطات الخاصة بالشهادة في الدعاوي القانونية المتعلقة بأمور تتعلق بالمحاسبة أو المراجعة أو الضرائب أو أية أمور أخرى.

b- الارتباطات التي تتضمن أراء مهنية أو وجهات نظر أو صياغات التي من خلالها يمكن للمستخدم أن يشتق تأكد معين إذا ما كان كافة ما يأتي يتم تطبيقه:-

(i) أن تتسم تكون تلك الأراء أو وجهات النظر أو الصياغات ذات صيغة تصادقية أو قانونية لكافة الارتباطات.

(ii) أن يتم تقييد أي تقرير كتابي تم التعبير فيه عن الرأي ليستخدم فقط عن طريق مستخدمين معنيين مستهدفين ومحررين في التقرير.

(iii) في ظل الفهم المكتوب مع مستخدمين معنيين ولا يكون الهدف من الارتباط أن يكون ارتباط تأكد مستهدف ليكون تكليف تأكد.

(iv) ألا يتم تمثيل الارتباط كارتباط تأكد في تقرير المحاسب المهني.

(ii) Any written report issued is expressly restricted for use by only the intended users specified in the report;

(iii) Under a written understanding with the specified intended users, the engagement is not intended to be an assurance engagement; and

(iv) The engagement is not represented as an assurance engagement in the professional accountant's report.

تقارير عن ارتباطات بخلاف التأكد

Reports on Non-Assurance Engagements

(١٥) يميز تقرير المحاسب الممارس على أحد الارتباطات التي لا تعتبر بمثابة ارتباط تأكد داخل نطاق ذلك الإطار بوضوح ذلك التقرير عن تقرير التأكد وحتى لا يتم تشويش وإرباك المستخدمين فإن ذلك التقرير الذي لا يعتبر تقرير تأكد يتجنب – على سبيل المثال ما يلي: –

– الالتزام ضمنياً بذلك الإطار أو المعايير الدولية للمراجعة وارتباطات الفحص والتأكد ISAs, ISREs, & ISAEs.

(١٥) A practitioner reporting on an engagement that is not an assurance engagement within the scope of this Framework, clearly distinguishes that report from an assurance report. Do as not to confuse users, a report that is not an assurance report avoids, for example:

* Implying compliance with this Framework, ISAs, ISREs or ISAEs.

- الاستخدام غير الملائم لكلمات تأكد Assurance ومراجعة Audit أو فحص Review.

- تضمين إيضاح بأنه يمكن أن يحدث خطأ على نحو معقول فيما يتعلق بالاستنتاج المصمم لتعزيز درجة الثقة للمستخدمين المعنيين عن ناتج التقييم أو القياس للموضوع محل التأكد في ضوء المعايير المقررة.

(١٦) قد يتفق المحاسب الممارس والطرف المسئول على تطبيق مبادئ ذلك الإطار على أحد الارتباطات عندما لا يكون مستخدمين معنيين بخلاف الطرف المسئول إلا أنه يتم الوفاء بكافة المتطلبات الأخرى للمعايير الدولية للمراجعة وارتباط التأكد والفحص. في تلك الأحوال فإن تقرير المحاسب الممارس يتضمن فقرة تحد وتقيد استخدام التقرير على الطرف المسئول.

* Inappropriately using the words "assurance," "audit" or "review."

* Including a statement that could reasonably be mistaken for a conclusion designed to enhance the degree of confidence of intended users about the outcome of the evaluation or measurement of a subject matter against criteria.

(١٦) The practitioner and the responsible party may agree to apply the principles of this Framework to an engagement when there are no intended users other than the responsible party but where all other requirements of the ISAs, ISREs or ISAEs are met. In such cases, the practitioner's report includes a statement restricting the use of the report to the responsible party

قبول الارتباط Acceptance

(١٧) يقبل المحاسب الممارس ارتباط التأكد فقط عندما تشير المعرفة المبدئية للمحاسب الممارس بظروف الارتباط إلى الآتي: -

(١٧) A practitioner accepts an assurance engagement only where the practitioner's preliminary knowledge of the engagement circumstances indicates that:

(a) Relevant ethical requirements, such as independence and professional competence will be satisfied, and

(b) The engagement exhibits all of the following characteristics:

(i) The subject matter is appropriate;

(ii) The criteria to be used are suitable and are available to the

(iii) The practitioner has access to sufficient appropriate evidence to support the practitioner's conclusion;

(iv) The practitioner's conclusion, in the form appropriate to either a reasonable assurance engagement or a limited assurance engagement, is to be contained in a written report; and

(v) The practitioner is satisfied that there is a rational purpose for the engagement. If there is a significant limitation on the scope of the practitioner's work (see paragraph ٥٥), it may be unlikely that the engagement has a rational purpose. Also, a practitioner may believe the engaging party intends to associate the practitioner's name with the subject matter in an inappropriate manner (see paragraph ٦١).

(a) أن المتطلبات الأخلاقية الملائمة على سبيل المثال الاستقلالية والكفاية المهنية سوف يتم الوفاء بها.

(b) أن الارتباط يظهر كافة الخصائص التالية:-

(i) أن الموضوع محل التكليف يعتبر ملائماً.

(ii) ان المعايير التي يتم استخدامها مناسبة ومتاحة للمستخدمين المعنيين.

(iv) ان المحاسب الممارس قد توصل إلى دليل الإثبات الكافي والملائم لتدعيم استنتاج المحاسب الممارس.

(v) أن يكون استنتاج المحاسب الممارس في شكل ملائم سواء لارتباط تأكد معقول أو لارتباط تأكد محدود يتم تضمينه في تقرير مكتوب.

- أن يكون المحاسب الممارس مقتنع بأن هناك غرض رشيد للارتباط فإذا كان هناك قيد جوهري في نطاق عمل المحاسب الممارس (ينظر الفقرة رقم ٥٥) قد يكون من غير المحتمل أن يكون للارتباط غرض رشيد. أيضاً قد يعتقد المحاسب الممارس أن الطرف المرتبط يبغى أن يربط أسم المحاسب الممارس بالموضوع محل التأكد بطريقة غير ملائمة (ينظر الفقرة رقم ٦١).

وقد يتم تضمين معايير دولية للمراجعة أو معايير دولية لارتباطات التأكد أو الفحص يتضمن متطلبات إضافية يتطلب أن يتم الوفاء بها قبل أن يتم قبول الارتباط.

(١٨) عندما لا يمكن أن يتم قبول ارتباط محتمل على أنه ارتباط تأكد بسبب أنه لا يظهر كافة الخصائص المذكورة في الفقرة السابقة فإن الطرف المرتبط قد يكون قادراً على تحديد ارتباط مختلف سوف يفي باحتياجات المستخدمين المعنيين على سبيل المثال:-

(a) إذا لم تكن المعايير الأصلية مناسبة فإن ارتباط التأكد قد ما يزال يتم أداءه إذا:-

(ii) أمكن للطرف المرتبط أن يحدد أحد جوانب الموضوع الأصلي للارتباط الذي يعتبر تلك المعايير بالنسبة له مناسبة وأن المحاسب الممارس يمكن أن يؤدي ارتباط تأكد بخصوص ذلك الجانب كموضوع محل تأكد، في تلك الأحوال فإن تقرير التأكد يشير بوضوح إلى انه لا يرتبط بذلك الموضوع الأصلي برمته.

Specific ISAs, ISREs or ISAEs may include additional requirements that need to be satisfied prior to accepting an engagement.

(١٨) When a potential engagement cannot be accepted as an assurance engagement because it does not exhibit all the characteristics in the previous paragraph, the engaging party may be able to identify a different engagement that will meet the needs of intended users. For example:

(a) If the original criteria were not suitable, an assurance engagement may still be performed if:

(i) The engaging party can identify an aspect of the original subject matter for which those criteria are suitable, and the practitioner could perform an assurance engagement with respect to that aspect as a subject matter in its own right. In such cases, the assurance report makes it clear that it does not relate to the original subject matter in its entirety; or

(ii) Alternative criteria suitable for the original subject matter can be selected or developed.

(b) أن الطرف المرتبط قد يطلب ارتباط معين لا يعتبر أحد ارتباطات التأكد على سبيل المثال ارتباط يتضمن تقديم استشارات أو تطبيق إجراءات متفق عليها.

(١٩) بعد قبول ارتباط التأكد فإن المحاسب الممارس قد لا يغير ذلك ارتباط إلى تكليف بخلاف ارتباط التأكد أو من ارتباط تأكد معقول إلى ارتباط تأكد محدود بدون تبرير معقول. أن التغير في الظروف ارتباط التي تؤثر على متطلبات المستخدمين المعنيين أو سوء الفهم بخصوص طبيعة الارتباط عادة ما سوف يبرر الطلب الخاص بالتغيير في الارتباط إذا ما تم عمل ذلك التغيير فإن المحاسب الممارس لن يعتبر يتجاهل أو يهمل دليل الاثبات الذي تم الحصول عليه قبل ذلك التعبير.

(b) The engaging party may request an engagement that is not an assurance engagement, such as a consulting or an agreed-upon procedures engagement.

(١٩) Having accepted an assurance engagement, a practitioner may not change that engagement to a non-assurance engagement, or from a reasonable assurance engagement to a limited assurance engagement without reasonable justification. A change in circumstances that affects the intended users, requirements, or a misunderstanding concerning the nature of the engagement, ordinarily will justify a request for a change in the engagement. If such a change is made, the practitioner does not disregard evidence that was obtained prior to the change.

عناصر ارتباط التأكد Elements of an Assurance Engagement

(٢٠) يتم مناقشة العناصر التالية لارتباط التأكد في ذلك القسم:-

(٢٠) The following elements of an assurance engagement are discussed in this section:

(a) A three party relationship involving a practitioner a responsible party, and intended users;

(b) An appropriate subject matter;

(c) Suitable criteria;

(d) Sufficient appropriate evidence; and

(e) A written assurance report in the form appropriate to a reasonable assurance engagement or a limited assurance engagement.

(a) علاقة ثلاثية الأطراف الطرف المسئول، والمستخدمين المعنيين

(b) موضوع تأكد ملائم.

(c) المعايير المناسبة.

(d) دليل إثبات ملائم وكافي.

(e) تقرير تأكد مكتوب في شكل ملائم لارتباط تأكد معقول أو تكليف تأكد محدود.

Three party Relationship العلاقة ثلاثية الأطراف

(٢١) Assurance engagements involve three separate parties: a practitioner, a responsible party and intended users.

(٢٢) The responsible party and the intended users may be from different entities or the same entity. As an example of the latter case, in a two-tier board structure, the supervisory board may seek assurance about information provided by the management board of that entity. The relationship between the responsible party and the intended users needs to be viewed within the context of a specific engagement and may differ from more traditionally defined lines of responsibility.

(٣١) تتضمن ارتباطات التأكد ثلاثة أطراف منفصلة هي المحاسب الممارس، الطرف المسئول والمستخدمين المعنيين.

(٣٢) قد يكون الطرف المسئول والمستخدمين المعنيين من منشآت مختلفة أو من نفس المنشأة. وكمثال على الحالة الأخيرة في ظل هيكل واسع من جزئين مرتبطين قد يسعى المجلس الإشرافي نحو الحصول على تأكد عن معلومات عن طريق مجلس إدارة تلك المنشأة. أن العلاقة بين الطرف المسئول والمستخدمين المعنيين تحتاج أن يتم النظر إليها داخل سياق ارتباط محدد وقد تختلف عن خطوط المسئولية المحددة بشكل أكثر تقليدية.

For example, an entity's senior management (an intended user) may engage a practitioner to perform an assurance engagement on a particular aspect of the entity's activities that is the immediate responsibility of a lower level of management (the responsible party), but for which senior management is ultimately responsible.

على سبيل المثال فإن الإدارة العليا للمنشأة (المستخدم المستهدف) قد ترتبط بمحاسب ممارس لأداء أحد ارتباطات التأكد لأحد جوانب أنشطة المنشأة التي تتمثل في المسئولية المباشرة عن مستوى إدارة منخفض (الطرف المسئول)، إلا أن الإدارة العليا هي المسئولة عنها كلية.

Practitioner المحاسب الممارس

(٢٣) The term «practitioner» as used in this Framework is broader than the term «auditor» as used in ISAs and ISREs, which relates only to practitioners performing audit or review engagements with respect to historical financial information.

(٢٤) A practitioner may be requested to perform assurance engagements on a wide range of subject matters. Some subject matters may require specialized skills and knowledge beyond those ordinarily possessed by an individual practitioner. As noted in paragraph ١٧ (a), a practitioner does not accept an engagement if preliminary knowledge of the engagement circumstances indicates that ethical requirements regarding professional competence will not be satisfied.

(٢٣) أن مصطلح المحاسب الممارس يستخدم في ذلك الإطار بشكل واسع مقارنة بمصطلح المراجع الذي يستخدم في المعايير الدولية للمراجعة وارتباطات الفحص التي تتعلق فقط بالمحاسبين الممارسين الذين يؤدون ارتباطات المراجعة أو الفحص للمعلومات المالية التاريخية.

(٢٤) قد يطلب من الممارس أن يؤدي ارتباطات تأكد على مدى واسع من الموضوعات محل التأكد، بعض تلك الموضوعات قد تستلزم مهارات ومعرفة متخصصة تمتد لأبعد من تلك التي يمتلكها عادة الممارس الفردي. وكما ذكر في الفقرة ١٧ فإن الممارس لن يقبل ارتباط معين إذا كانت المعرفة المبدئية لظروف الارتباط تشير إلى أن المتطلبات الأخلاقية المتعلقة بالكفاية المهنية لن يتم الوفاء بها.

في بعض الحالات فإن ذلك المتطلب يمكن الوفاء به عن طريق الممارس باستخدام عمل أشخاص من نظم مهنية أخرى يشار إليهم بالخبراء في تلك الحالات فإن الممارس يقتنع بأن هؤلاء الأشخاص الذي ينفذون الارتباط يمتلكون بشكل متجمع المهارات والمعرفة المطلوبة، وأن ذلك الممارس لديه مستوى كاف من الارتباط بذلك الارتباط وفهم العمل الذي يستخدم من أجله الخبير.

In some cases this requirement can be satisfied by the practitioner using the work of persons from other professional disciplines, referred to as experts, In such cases the practitioner is satisfied that those persons carrying out the engagement collectively possess the requisite skills and knowledge, and that the practitioner has an adequate level of involvement in the engagement and understanding of the work for which any expert is used.

Responsible party الطرف المسئول

(٢٥) يعتبر الطرف المسئول هو الشخص (أو الأشخاص) الذي:-

(a) يكون مسئولاً عن الموضوع محل التأكد في ظل القيام بارتباط التقرير المباشر.

(b) يكون مسئولاً عن معلومات الموضوع محل التأكد (التأكيد) في أحد الارتباط التي تتأسس على التأكيد وقد يكون مسئولاً عن الموضوع محل التأكد. وكمثال على ذلك أنه عندما يكون الطرف المسئول مسئولاً عن كل من معلومات الموضوع محل التأكد والموضوع محل التأكد يكون الأمر الحالة عندما ترتبط المنشأة بمحاسب ممارس لأداء ارتباط تأكد يتعلق بتقرير يتم إعداده عن ممارساته المستمرة،

(٢٥) The responsible party is the person (or persons) who:

(a) In a direct reporting engagement, is responsible for the subject matter; or

(b) In an assertion-based engagement, is responsible for the subject matter information (the assertion), and may be responsible for the subject matter. An example of when the responsible party is responsible for both the subject matter information and the subject matter, is when an entity engages a practitioner to perform an assurance engagement regarding a report it has prepared about its own sustainability practices.

وكمثال على ذلك أنه عندما يكون الطرف المسئول مسئولاً عن معلومات الموضوع محل التأكد وليس الموضوع محل التأكد يمثل الحالة عندما ترتبط منظمة حكومية بمحاسب ممارس لأداء ارتباط تأكد يختص بتقرير عن ممارسات مستمرة لمنشأة خاصة بأن المنظمة تقوم بإعداد تقرير وتوزيعه على المستخدمين المعنيين.

وقد يكون أو لا يكون الطرف المسئول الطرف الذي يرتبط بالمحاسب الممارس (الطرف المرتبط).

(٣٦) عادة ما يزود الطرف المسئول الممارس بأحد الإقرارات المكتوبة الذي يقيم ويقيس الموضوع محل التأكد باستخدام معايير مقررة، وسواء إذا كان قد تم جعله متاحاً أم لا كتأكيد للمستخدمين المعنيين. في ظل ارتباط التقرير المباشر فإن الممارس قد لا يكون قادراً على الحصول على مثل ذلك الإقرار عندما يكون الطرف المرتبط مختلفاً عن الطرف المسئول.

An example of when the responsible party is responsible for the subject matter information but not the subject matter, is when a government organization engages a practitioner to perform an assurance engagement regarding a practitioner to perform an assurance engagement regarding a report about a private company's sustainability practices that the organization has prepared and is to distribute to intended users.

The responsible party may or may not be the party who engages the practitioner (the engaging party).

(٢٦) The responsible party ordinarily provides the practitioner with a written representation that evaluates or measures the subject matter against the identified criteria, whether or not it is to be made available as an assertion to the intended users. In a direct reporting engagement, the practitioner may not be able to obtain such a representation when the engaging party is different from the responsible party.

intruded users المستخدمين المعنيين

(٢٧) The intended users are the person, persons or class of persons for whom the practitioner prepares the assurance report. The responsible party can be one of the intended users, but not the only one.

(٢٨) Whenever practical, the assurance report is addressed to all the intended users, but in some cases there may be other intended users. The practitioner may not be able to identify all those who will read the assurance report, particularly where there is a large number of people who have access to it. In such cases, particularly where possible readers are likely to have a broad range of interests in the subject matter, intended users may be limited to major stakeholders with significant and common interests. Intended users may be identified in different ways, for example, by agreement between the practitioner and the responsible party or engaging party, or by law.

(٣٧) أن المستخدمين المعنيين هم الشخص أو الأشخاص أو مجموعة الأشخاص الذين يعد إليهم المحاسب الممارس تقرير التأكد. أن الطرف المسئول يمكن أن يكون أحد المستخدمين المعنيين ولكنه لن يكون المستخدم الوحيد.

(٣٨) عندما يكون الأمر عملياً، فإن تقرير التأكد يتم توجيهه إلى كافة المستخدمين المعنيين، ولكن في بعض الحالات قد يكون هناك مستخدمين معنيين أخرين. وقد لا يكون المحاسب الممارس قادراً على تحديد كافة هؤلاء الذين سوف يطلعون على تقرير التأكد ولا سيما حيثما يكون هناك عدد ضخم من الأفراد الذي يحصلون عليه. في تلك المواقف لا سيما حيثما يكون القراء المحتملين من المحتمل أن يكون لديهم مدى واسع من المصالح بالموضوع محل التأكد فإن المستخدمين المستهدفين قد يكونوا محدودين على أصحاب مصالح رئيسية ذوي مصالح هامة وعامة. وقد يكون المسخدمين المعنيين محددين بطرق مختلفة على سبيل المثال عن طريق وجود اتفاق بين الممارس والطرف المسئول أو الطرف المرتبط أو عن طريق القانون.

(٣٩) حيثما يكون الأمر عمليا فإن المستخدمين المعنيين أو ممثليهم قد يكونوا مشتركين بالممارس والطرف المسئول (والطرف المرتبط إذا كان مختلفاً) في تحديد متطلبات الارتباط وبغض النظر عن ارتباط الآخرين مع ذلك- وبخلاف ارتباط الإجراءات المتفق عليها. (والذي يتضمن نتائج التقرير تأسيساً على الإجراءات بدلاً من استنتاج معين):-

(a) يكون الممارس مسئولاً عن تحديد طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات.

(b) يكون مطلوب من الممارس أن يتبع أي أمر يصبح الممارس على علم بأن ذلك يقود الممارس للتساؤل عما إذا التعديل المادي يجب أن يتم القيام به على معلومات الموضوع محل التأكد.

(٣٠) في بعض الحالات فإن المستخدمين المعنيين (على سبيل المثال البنوك والمنظمين) يفرضون متطلبات معينة أو يطالبون الطرف المسئول (أو الطرف المرتبط إذا كان مختلفاً) لترتيب ارتباط تأكد يتم أداؤه لغرض محدد. وعندما يتم تصميم ارتباطات مصممة لمستخدمين معنيين محددين أو لأغراض محددة فإن الممارس يدرس تضمين أحد القيود في تقرير التأكد التي يحد من استخدامه على هؤلاء المستخدمين أو على ذلك الغرض.

(٢٩) Whenever practical, intended users or their representatives are involved with the practitioner and the responsible party (and the engaging party if different) in determining the requirements of the engagement. Regardless of the involvement of others however, and unlike an agreed-upon procedures engagement (which involves reporting findings based upon the procedures, rather than a conclusion):

(a) The practitioner is responsible for determining the nature, timing and extent of procedures; and

(b) The practitioner is required to pursue any matter the practitioner becomes aware of that leads the practitioner to question whether a material modification should be made to the subject matter information.

(٣٠) In some cases, intended users (for example, bankers and regulators) impose a requirement on, or request the responsible party (or the engaging party if different) to arrange for, an assurance engagement to be performed for a specific purpose. When engagements are designed for specified intended users or a specific purpose, the practitioner considers including a restriction in the assurance report that limits its user to those users or that purpose.

الموضوع محل التأكد Subject Matter

(٣١) ان الموضـــوع أو معلومـــات الموضوع الخاص بأحد ارتباطات التأكد يمكن أن يأخذ عديد من الأشكال على سبيل المثال ما يلي:-

-الأداء أو الأحوال المالية (على سبيل المثـال المركـز المـالي التـاريخي أو المتوقـع) أو الأداء المـالي والتـدفقات النقدية) والتي قد تمثل الموضوع محل التأكـد بالنـسبة لهـا الاعتـراف أو القيـاس أو الإفـصاح الـذي يـتم عرضه في القوائم المالية.

-الأداء أو الأحوال غيـر الماليـة (على سبيل المثـال أداء أحد المنـشآت) والـذي قـد يمثـل لهـا الموضـوع محـل التكليـف المؤشرات الرئيسية للكفاءة والفاعلية.

-الخـصائص الماديــة (علــى ســبيل المثال الطاقـة أو أحد التـسهيلات) التـي قد تكون معلومات الموضوع محل التأكد الخاص بها بمثابة مستند للتوصيفات.

-نظـم أو عمليــات (علــى ســبيل المثـــال الرقابــة الداخليــة أو نظـــام تكنولوجيا المعلومات للمنـشأة) والـذي قد يمثل معلومات الموضوع محل التأكد لها تأكيد عن الفاعلية.

(٣١) The subject matter, and subject matter information, of an assurance engagement can take many forms, such as:

* Financial performance or conditions (for example, historical or prospective financial position, financial performance and cash flows) for which the subject matter information may be the recognition, measurement, presentation and disclosure represented in financial statements.

* Non-financial performance or conditions (for example, performance of an entity) for which the subject matter information may be key indicators of efficiency and effectiveness.

* Systems and processes (for example, capacity of a facility) for which the subject matter information may be a specifications document.

* Systems and processes (for example, an entity’s internal control or IT system) for which the subject matter information may be an assertion about effectiveness.

* Behavior (for example, corporate governance, compliance with regulation, human resource practices) for which the subject matter information ma be a statement of compliance or a statement of effectiveness.

(٣٢) Subject matters have different characteristics, including the degree to which information about them is qualitative versus quantitative, objective versus subjective, historical versus prospective, and relates to a point in time or covers a period. Such characteristics affect the:

(a) Precision with which the subject matter can be evaluated or measured against criteria; and

(b) The persuasiveness of available evidence.

The assurance report notes characteristics of particular relevance to the intended users.

(٣٣) An appropriate subject matter is:

(a) Identifiable, and capable of consistent evaluation or measurement against the identified criteria; and

(b) Such that the information about it can be subjected to procedures for gathering sufficient appropriate evidence to support a reasonable assurance or limited assurance conclusion, as appropriate.

– سلوك (على سبيل المثال حوكمة الشركة أو الالتزام باللوائح، أو ممارسات الموارد البشرية) والي قد تكون معلومات الموضوع محل لها بمثابة ايضاح بالالتزام أو ايضاح بالفاعلية).

(٣٢) أن الموضوعات محل التأكد قد تكون ذات خصائص مختلفة متضمنة الدرجة التي إليها قد تكون المعلومات الخاصة بها نوعية أو كمية، موضوعية أو ذاتية وتاريخية أو مستقبلية كما أنها ترتبط بنقطة في الزمن أو تغطي فترة معينة. تؤثر تلك الخصائص على: –

(a) الدقة التي معها يمكن أن يتم تقييم أو قياس الموضوع محل التأكد باستخدام معايير محددة.

(b) الاقتناع بدليل الاثبات المتاح.

ان تقرير التأكد يشير إلى خصائص ملائمة معينة للمستخدمين المعنيين.

(٣٣) يتسم موضوع التأكد الملائم: –

(a) قابل للتحديد وذو قدرة على التقييم أو القياس المتسق باستخدام المعايير المحددة.

(b) أن تلك المعلومات المتعلقة به يمكن أن تخضع لإجراءات تتعلق بجمع دليل إثبات كاف وملائم لتدعيم استنتاج تأكد معقول أو تأكد محدد

Criteria المعايير

(٣٤) تمثل المعايير مقاييس مرجعية تستخدم لتقييم أو لقياس موضوع التأكد متضمناً حيثما يكون ذلك ملائماً المقاييس المرجعية الخاصة بالعرض والإفصاح. ويمكن أن تكون تلك المعايير رسمية على سبيل المثال المعايير المستخدمة في إعداد القوائم المالية حيث قد تكون المعايير الدولية للتقرير المالي أو المعايير الدولية للمحاسبة عن القطاع العام، وعند التقرير عن الرقابة الداخلية فإن المعايير قد تكون إطار عمل مقرر للرقابة الداخلية او أهداف رقابة فردية مصممة على وجه التحديد للارتباط وعندما يتم التقرير عن الالتزام فإن المعايير قد تكون القانون أو اللوائح أو العقد واجب التطبيق. وكأمثلة على المعايير الأقل رسمية ميثاق السلوك الذي يتم تطويره داخليًا أو مستوى الأداء المتفق عليه (على سبيل المثال عدد المرات التي يتوقع أن تتقابل خلالها أحد اللجان الخاصة في السنة).

(٣٤) Criteria are the benchmarks used to evaluate or measure the subject matter including, where relevant, benchmarks for presentation and disclosure. Criteria can be formal, for example in the preparation of financial statements, the criteria may be International Financial Reporting Standards or International Public Sector Accounting Standards; when reporting on internal control, the criteria may be an established internal control framework or individual control objectives specifically designed for the engagement and when reporting on compliance, the criteria may be the applicable law, regulation or contract. Examples of less formal criteria are an internally developed code of conduct or an agreed level of performance (such as the number of times a particular committee s expected to meet in a year).

(٣٥) أن وجود المعايير المناسبة أمرًا مطلوبًا لأغراض التقييم والقياس المتسق بشكل معقول لموضوع التأكد داخل سياق الحكم المهني. وبدون وجود إطار مرجعي يتم تقديمه عن طريق معايير مناسبة فإن أي استنتاج يكون مفتوح للتفسير أو سوء الفهم الفردي. وتتسم المعايير المناسبة بأنها ذات سياق حساس وملائم لظروف الارتباط حتى بالنسبة لنفس موضوع التأكد يمكن أن تكون هناك معايير مختلفة. على سبيل المثال قد يختار طرف مسئول معين عدد شكاوي العملاء التي يتم حلها للإقرار بامتناع العميل الخاص بموضوع تأكد رضا العميل، في حين قد يختار طرف مسئول أخر عدد تكرار المشتريات في الثلاثة شهور التالية للشراء المبدئي.

(٣٦) أن المعايير المناسبة تظهر الخصائص التالية:

(a) الملائمة:

حيث تساهم المعايير الملائمة في الاستنتاجات التي تساعد على اتخاذ القرار عن طريق المستخدمين المعنيين.

(b) الاكتمال:

حيث أن المعايير تعتبر كاملة بشكل كاف عندما لا يتم حذف العوامل الملائمة التي يمكن أن تؤثر على الاستنتاجات في سياق ظروف الارتباط أن المعايير الكاملة تتضمن حينما يكون ذلك ملائمًا مقاييس مرجعية للعرض والإفصاح.

(٣٥) Suitable criteria are required for reasonably consistent evaluation or measurement of a subject matter within the context of professional judgment. Without the frame of reference provided by suitable criteria, an conclusion is open to individual interpretation and misunderstanding. Suitable criteria are context-sensitive, that is, relevant to the engagement circumstances. Even for the same subject matter there can be different criteria. For example, one responsible party might select the number of customer complaints resolved to the acknowledged satisfaction of the customer for the subject matter of customer satisfaction; another responsible party might select the number of repeat purchases in the three months following the initial purchase.

(٣٦) Suitable criteria exhibit the following characteristics:

(a) Relevance: relevant criteria contribute to conclusions that assist decision-making by the intended users.

(b) Completeness: criteria are sufficiently complete when relevant factors that cold affect the conclusions in the context of the engagement circumstances are not omitted. Complete criteria include, where relevant, benchmarks for presentation and disclosure.

c- إمكانية الاعتماد

فالمعايير الممكن الاعتماد عليها تتيم تقييم أو قياس متسق بشكل معقول الموضوع محل التأكد متضمنة حيثما يكون ذلك ملائمًا الغرض والإفصاح عندما تستخدم في ظروف مماثلة عن طريق ممارسين مؤهلين بشكل مماثل.

(d) الحياد:-

فالمعايير الحيادية تشارك في الاستنتاجات التي تخلو من التحيز.

e- امكانية الفهم:-

حيث تشارك المعايير القابلة للفهم في الاستنتاجات التي تكون واضحة وشاملة وغير خاضعة لتفسيرات مختلفة بشكل جوهري.

أن التقييم والقياس للموضوع محل التأكد على أساس الخبرات والأحكام الخاصة والخبرة الفردية للمارس لن تشكل المعايير المناسبة.

(٣٧) يقوم الممارس بتقييم مدى مناسبة المعايير الخاصة بأحد التعاقدات عن طريق دراسة ما إذا كانت تعكس الخصائص المشار إليها بعاليه. أن الأهمية النسبية لكل خاصية تتعلق بارتباط معين تعتبر مسألة تخضع للحكم المهني.

(c) Reliability: reliable criteria allow reasonably consistent evaluation or measurement of the subject matter including, where relevant, presentation and disclosure, when used in similar circumstances by similarly qualified practitioners.

(d) Neutrality: neutral criteria contribute to conclusions that are free from bias.

(e) Understandability: understandable criteria contribute to conclusions that are clear, comprehensive, and not subject to significantly different interpretations.

The evaluation or measurement of a subject matter on the basis of the practitioner's own expectations, judgments and individual experience would not constitute suitable criteria.

(٣٧) The practitioner assesses the suitability of criteria for a particular engagement by considering whether they reflect the above characteristics. The relative importance of each characteristic to a particular engagement is a matter of judgment.

أن المعايير يمكن أن يتم إقرارها أو تطويرها بشكل خاص أن المعايير المقررة تمثل تلك المعايير التي يتم دمجها في القوانين أو اللوائح أو التي يتم إصدارها عن طريق هيئات مرخص بها أو معترف بها من الخبراء والتي تتبع عملية تتسم بالشفافية أما المعايير التي يتم تطويرها بشكل خاص هي تلك التي يتم تصميمها لأغراض الارتباط وسواء أكانت تلك المعايير مقررة عامة أو مطورة بشكل خاص تؤثر على العمل الذي يقوم الممارس بتنفيذه لتقييم مدى مناسبتها لارتباط محدد.

(٣٨) أن المعايير يتطلب أن تكون متاحة للمستخدمين المعنيين للسماح لهم بتفهم كيف يتم تقييم أو قياس الموضوع محل التأكد ويتم جعل المعايير متاحة للمسخدمين المعنيين بواحد أو أكثر من الطرق التالية:-

(a) النشر.

(b) من خلال تضمينها بطريقة واضحة في عرض معلومات الموضوع محل التأكد.

(c) من خلال تضمينها بطريقة واضحة في تقرير التأكد.

(d) عن طريق الفهم العام، على سبيل المثال المعيار الخاص بقياس الوقت بالساعات والدقائق.

Criteria can either be established or specifically developed. Established criteria are those embodied in laws or regulations, or issued by authorized or recognized bodies of experts that follow a transparent due process. Specifically developed criteria are those designed for the purpose of the engagement. Whether criteria are established or specifically developed affects the work that the practitioner carries out to assess their suitability for a particular engagement

(٣٨) Criteria need to be available to the intended users to allow them to understand how the subject matter has been evaluated or measured. Criteria are made available to the intended users in one or more of the following ways:

(a) Publicly.

(b) Through inclusion a clear manner in the presentation of the subject matter information.

(c) Through inclusion in a clear manner in the assurance report.

(d) By general understanding, for example the criterion for measuring time in hours and minutes.

أن المعايير قد تكون متاحة فقط أيضاً لمستخدمين معنيين محددين على سبيل المثال فإن شروط أحد العقود أو المعايير التي يتم إصدارها عن طريق هيئة صناعية والتي تكون متاحة فقط لهؤلاء الذين يعملون في ذات الصناعة. وعندما تكون المعايير متاحة فقط لمستخدمين معنيين محددين أو تكون ملائمة فقط لأغراض خاصة فإن استخدام تقرير التأكد يتم تقييده لهؤلاء المستخدمين أو لذلك الغرض[*].	Criteria may also be available only to specific intended users, for example the terms of a contract, or criteria issued by an industry association that are available only to those in the industry. When identified criteria are available only to specific intended users, or are relevant only to a specific purpose, use of the assurance report is restricted to those users or for that purpose[†].

[*] بينما تقرير التأكد قد يتم تقييده عندما يستهدف فقط استخدامه لمستخدمين معنيين محددين أو لغرض محدد فإن غياب ذلك القيد المتعلق بقارئ أو غرض محدد لن يشير في حد ذاته إلى توجيه مسئولية قانونية إلى الممارس في مواجهة ذلك القارئ أو ذلك الغرض وأيا كانت المسئولية القانونية فإنها سوف تعتمد على ظروف كل حالة والإقليم الملائم.

[†] **While an assurance report may be restricted whenever it is intended only for specified intended users or for a specific purpose, the absence of a restriction regarding a particular reader or purpose, does not itself indicate that a legal responsibility is owed by the practitioner in relation to that reader or for that purpose. Whether a legal responsibility is owed will depend on the circumstances of each case and the relevant jurisdiction.**

دليل الإثبات Evidence

(٣٩) يخطط ويؤدي الممارس ارتباط تأكد باتجاه من الشك المهني بالإقرار باحتمال وجود ظروف قد تجعل الموضوع محل التأكد يخلو من التحريف الجوهري أن الممارس يدرس الأهمية النسبية ومخاطر ارتباط التأكد وكمية ونوعية دليل الإثبات المتاح عند تخطيط وأداء الإرتباط على وجه الخصوص عند تحديد طبيعة وتوقيت ونطاق إجراءات جمع أدلة الإثبات.

(٣٩) The practitioner plans and performs an assurance engagement with an attitude of professional skepticism to obtain sufficient appropriate evidence about whether the subject matter information is free of material misstatement. The practitioner considers materiality, assurance engagement risk, and the quantity and quality of available evidence when planning and performing the engagement, in particular when determining the nature, timing and extent of evidence-gathering procedures.

الشك المهني Professional Skepticism

(٤٠) يخطط ويؤدي الممارس ارتباط التاكد باتجاه من الشك المهني الذي يعترف بأن هناك ظروف قد توجد والتي تجعل معلومات الموضوع محل التأكد محرفة ماديـاً. يقصد باتجاه الشك المهني أن الممارس يعمل تقييم حرج بذهن شكاك عن صحة دليل الإثبات الذي يتم الحصول عليه ويكون يقظاً لدليل الإثبات الذي يتناقض أو يطرح تساؤل عن إمكانية الاعتماد

(٤٠) The practitioner plans and performs an assurance engagement with an attitude of professional skepticism recognizing that circumstances may exist that cause the subject matter information to be materially misstated. An attitude of professional skepticism means the practitioner makes a critical assessment, with a questioning mind, of the validity of evidence obtained and is alert to evidence that contradicts or brings into

على المستندات أو الإقرار المقدم عن طريق الطرف المسئول. على سبيل المثال فإن اتجاه الشك المهني يعتبر ضروري خلال عملية الارتباط حتى يمكن للمارس أن يخفض من مخاطر المغالاة في البحث عن الظروف المشكوك فيها أو التعميم المغالي فيه عندما يتم التوصل لاستنتاجات من الملاحظات واستخدام افتراضات خاطئة في تحديد طبيعة وتوقيت ونطاق إجراءات جمع أدلة الإثبات وتقييم النتائج تبعًا لذلك

(٤١) نادرًا ما يتضمن ارتباط التأكد إقرار الصحة القانونية للتوثيق المستندي، حيث أن الممارس لا يعتبر مدربًا أو يتوقع أن يكون خبيرًا في مثل تلك الأمور القانونية. ومع ذلك فإن الممارس يدرس إمكانية الاعتماد على المعلومات التي يتم استخدامها كدليل إثبات، على سبيل المثال المستندات الفوتوغرافية أو التي تأتي بالفاكس أو المصورة بالميكروفيلم أو الرقمية أو أي وثائق الكترونية أخرى متضمنة دراسة ضوابط الرقابة الداخلية على إعدادها والاحتفاظ بها حينما يكون ذلك ملائمًا.

question the reliability of documents or representations by the responsible party. For example, an attitude of professional skepticism is necessary throughout the engagement process for the practitioner to reduce the risk of overlooking suspicious circumstances, of over generalizing when drawing conclusions from observations, and of using faulty assumptions in determining the nature, timing and extent of evidence gathering procedures and evaluating the results thereof.

(٤١) An assurance engagement rarely involves the authentication of documentation, not is the practitioner trained as or expected to be an expert in such authentication. However, the practitioner considers the reliability of the information to be used as evidence, for example photocopies, facsimiles, filmed, digitized or other electronic documents, including consideration of controls over their preparation and maintenance where relevant.

كفاية وملائمة أدلة الإثبات

Sufficiency and Appropriateness of Evidence

(٤٢) Sufficiency is the measure of the quantity of evidence. Appropriateness is the measure of the quality of evidence; that is, its relevance and its reliability. The quantity of evidence needed is affected by the risk of the subject matter information being materially misstated (the greater the risk, the more evidence is likely to be required) and also by the quality of such evidence (the higher the quality, the less may be required). Accordingly, the sufficiency and appropriateness of evidence are interrelated. However, merely obtaining more evidence may not compensate for its poor quality.

(٤٣) The reliability of evidence is influenced by its source and by its nature, and is dependent on the individual circumstances under which it is obtained. Generalizations about the reliability of various kinds of evidence can be made; however, such generalizations are subject to important exceptions. Even when evidence is obtained from sources

(٤٢) أن الكفاية تمثل مقياس لمقدار دليل الإثبات، أما الملائمة فهي تمثل مقياس لجودة أو نوعية دليل الإثبات بمعنى ملائمته وإمكانية الاعتماد عليه. أن كمية دليل الإثبات المطلوب يتأثر بمخاطر تحريف معلومات الموضوع محل التأكد ماديًا (كلما زادت المخاطر كلما زادت أدلة الإثبات التي من المحتمل أن تكون مطلوبة) كما تتأثر أيضًا بجودة تلك الأدلة (كلما ارتفعت الجودة كلما انخفضت الأدلة التي قد تكون مطلوبة). وتبعًا لذلك فإن كفاية وملائمة دليل الإثبات تعتبر مترابطة ومتداخلة، ومع ذلك فإن مجرد الحصول على مزيد من أدلة الإثبات قد لا يعوض الجودة الضعيفة.

(٤٣) تتأثر إمكانية الاعتماد على دليل الإثبات حسب مصدرها وطبيعتها وتعتمد على الظروف الفردية التي في ظلها يتم الحصول عليها ويمكن إجراء تعميمات عن إمكانية الاعتماد على أنواع مختلفة من دليل الإثبات، ومع ذلك فإن مثل تلك التعميمات تتعرض لاستثناءات هامة، حتى عندما يتم الحصول على دليل إثبات من مصادر خارجية للمنشأة فإن هناك ظروف قد توجد والتي يمكن أن تؤثر على إمكانية الاعتماد على المعلومات المتاحة.

على سبيل المثال فإن دليل الإثبات الذي يتم الحصول عليه من مصدر خارجي مستقل قد لا يكون قابل للاعتماد عليه إذا ما كان المصدر غير قابل للاعتراف بها وحيث أن الاعتراف بذلك الاستثناء قد يكون موجوداً فإن التعميمات التالية الخاصة بإمكانية الاعتماد على دليل الاثبات قد تكون مفيدة:-

-أن دليل الإثبات يعتبر أكثر قابلية للاعتماد عندما يتم الحصول عليه من مصادر مستقلة خارج المنشأة.

-أن دليل الإثبات الذي يتم جمعة داخلياً يكون أكثر قابلة للاعتماد عليه عندما تكون ضوابط الرقابة الداخلية المرتبطة به فعالة.

-أن دليل الإثبات الذي تم الحصول عليه مباشرة عن طريق المحاسب الممارس (على سبيل المثال ملاحظة تطبيق إجراء الرقابة) يعتبر أكثر قابلية للاعتماد عليه من دليل الإثبات الذي تم الحصول عليه بشكل غير مباشر أو عن طريق الاستنتاج (على سبيل المثال الاستفسار عن تطبيق إجراء الرقابة).

-أن دليل الاثبات يعتبر أكثر قابلية للاعتماد عليه عندما يوجد في نموذج مستندي سواء أكان ورقي أو الكتروني أو بأي وسيلة أخرى (على سبيل المثال فإن السجل المكتوب للاجتماعات يعتبر أكثر قابلية للاعتماد من مجرد العرض الشفوي اللاحق لما تم مناقشته).

external to the entity, circumstances may exist that could affect the reliability of the information obtained. For example, evidence obtained from an independent external source may not be reliable if the source is not knowledgeable, While recognizing that exceptions may exist, the following generalizations about the reliability of evidence may be useful:

* Evidence is more reliable when it is obtained from independent sources outside the entity.

* Evidence that is generated internally is more reliable when the related controls are effective.

* Evidence obtained directly by the practitioner (for example, observation of the application of a control) is more reliable than evidence obtained indirectly or by inference (for example, inquiry about the application of a control).

* Evidence is more reliable when it exists in documentary form, whether paper, electronic, or other media (for example, a contemporaneously written record of a meeting is more reliable than a subsequent oral representation of what was discussed).

– إن دليل الاثبات المقدم عن طريق المستندات الأصلية يعتبر أكثر قابلية للاعتماد عليه من دليل الإثبات المقدم بالصور الفوتوغرافية أو بالفاكسميل.

(٤٤) يحصل الممارس عادة على مزيد من التأكد من دليل الإثبات المتسق الذي تم الحصول عليه من مصادر مختلفة أو ذات طبيعة مختلفة مقارنة ببنود أدلة الإثبات التي يتم دراستها فردياً بالإضافة لذلك فإن الحصول على دليل إثبات من مصادر مختلفة أو ذات طبيعة مختلفة قد يشير إلى أن البند الفردي لدليل الإثبات يعتبر غير قابل للاعتماد عليه. على سبيل المثال فإن المعلومات المؤيدة التي تم الحصول عليها من مصدر مستقل عن المنشأة قد يزيد من تأكد الممارس الذي يحصل عليه من إقرار من طرف مسئول. وعلى النقيض فعندما يتم الحصول على دليل إثبات من أحد المصادر غير المتسقة مع ذلك الذي يتم الحصول عليه من مصدر أخر، فإن الممارس يحدد ما هي إجراءات جمع أدلة الإثبات الإضافية الضرورية لحل مشكلة عدم الاتساق.

* Evidence provided by original documents is more reliable than evidence provided by photocopies or facsimiles

(٤٤) The practitioner ordinarily obtains more assurance from consistent evidence obtained from different sources or of a different nature than from items of evidence considered individually. In addition, obtaining evidence from different sources or of a different nature may indicate that an individual item of evidence is not reliable. For example corroborating information obtained from a source independent of the entity may increase the assurance the practitioner obtains from a representation from the responsible party. Conversely, when evidence obtained from one source is inconsistent with that obtained from another, the practitioner determines what additional evidence-gathering procedures are necessary to resolve the inconsistency.

(٤٥) In terms of obtaining sufficient appropriate evidence, it is generally more difficult to obtain assurance about subject matter information covering a period than about subject matter information at a point in time. In addition, conclusions provided on processes ordinarily are limited to the period covered by the engagement; the practitioner provides no conclusion about whether the process will continue to function in the specified manner in the future.

(٤٦) The practitioner considers the relationship between the cost of obtaining evidence and the usefulness of the information obtained. However, the matter of difficulty or expense involved is not in itself a valid basis for omitting an practitioner judgment and exercises professional skepticism in evaluating the quantity and quality of evidence, and thus its sufficiency and appropriateness, to support the assurance report.

(٤٥) في ضوء الحصول على دليل إثبات كاف وملائم، بصفة عامة من الصعوبة بمكان أن يتم الحصول على تأكد عن معلومات موضوع التأكد تغطي أحد الفترات مقارنة بذلك المرتبط بمعلومات موضوع محل تأكد عند نقطة معينة من الزمن، بالإضافة لذلك عندما تكون الاستنتاجات مشروطة على عمليات عادة ما تكون محددة للفترة المغطاه عن طريق الارتباط فإن الممارس لن يقوم أي استنتاجات تتعلق بما إذا كانت العملية سوف تستمر في التشغيل في المستقبل بنفس الطريقة المحددة.

(٤٦) يقوم الممارس بدراسة العلاقة بين تكلفة الحصول على دليل الاثبات ونفعية المعلومات التي يتم الحصول عليها من ذلك الدليل، ومع ذلك فإن مسألة الصعوبة أو المصروفات المرتبطة به ليست في حد ذاتها أساس سليم لحذف إجراء من إجراءات جمع أدلة الاثبات التي لا يوجد لها أي بديل.

يقوم الممارس باستخدام حكمه المهني ويمارس شكله المهني عند تقييم كمية وجوده دليل الاثبات ومن ثم مدى كفايته وملائمته لتدعيم تقرير التأكد.

الأهمية النسبية Materiality

(٤٧) Materiality is relevant when the practitioner determines the nature, timing and extent of evidence-gathering procedures, and when assessing whether the subject matter information is free of misstatement. When considering materiality, the practitioner understands and assesses what factors might influence the decisions of the intended users. For example, when the identified criteria allow for variations in the presentation of the subject matter information, the practitioner considers how the adopted presentation might influence the decisions of the intended users Materiality is considered in the context of quantitative and qualitative factors, such as relative magnitude, the nature and extent of the effect of these factors on the evaluation or measurement of the subject matter, and the interests of the intended users. The assessment of materiality and the relative importance of quantitative and qualitative factors in a particular engagement are matters for the practitioner's judgment.

(٤٧) تعتبر الأهمية النسبية ملائمة عندما يحدد الممارس طبيعة وتوقيت ونطاق إجراءات عملية جمع دليل الاثبات وعندما يتم تقييم ما إذا كانت المعلومات محل التأكد تخلو من التحريف. وعند دراسة الأهمية النسبية فإن الممارس يقوم بفهم وتقييم ما هي العوامل التي قد تؤثر على قرارات المستخدمين المعنيين. على سبيل المثال عندما تتيح المعايير المحددة تغيرات في عرض معلومات الموضوع محل التأكد فإن الممارس يدرس كيف العرض المختار قد يؤثر على قرارات المستخدمين المعنيين. أن الأهمية النسبية يتم مراعاتها في سياق عوامل كمية ووصفية على سبيل المثال الحجم النسبي وطبيعة ومدى أثر تلك العوامل على تقييم أو قياس ذلك الموضوع محل التأكد بالإضافة إلى مصالح المستخدمين المعنيين. أن تقييم الأهمية النسبية والأهمية النسبية للعوامل الكمية والوصفية في ارتباط محدد تعتبر أمور تخضع للحكم المهني للممارس.

Assurance Engagement Risk مخاطر ارتباط التأكد

(٤٨) أن مخاطر ارتباط التأكد هي مخاطر أن الممارس يعبر عن استنتاج غير ملائم عندما تكون معلومات الموضوع محل التأكد محرفة ماديًا.(*) في ظل ارتباط التأكد المعقول يقوم الممارس بتخفيض مخاطر ارتباط التأكد إلى مستوى منخفض بشكل معقول في ظروف الارتباط للحصول على تأكد معقول كأساس لنموذج إيجابي للتعبير عن استنتاج الممارس. أن مستوى مخاطر ارتباط التأكد يعتبر أكبر في ظل ارتباط التأكد المحدود مقارنة بنظيره في ظل ارتباط التأكد المعقول بسبب اختلاف طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات جمع دليل الإثبات،

(٤٨) Assurance engagement risk is the risk that the practitioner expresses an inappropriate conclusion when the subject matter information is materially misstated[٢] In a reasonable assurance engagement, the practitioner reduces assurance engagement risk to an acceptably low level in the circumstances of the engagement to obtain reasonable assurance as the basis for a positive form of expression of the practitioner's conclusion. The level of assurance engagement risk is higher in a limited assurance engagement than in a

---

(*) (A) يتضمن ذلك المخاطر في ارتباط التقرير المباشر حيثما يتم عرض معلومات الموضوع محل التأكد فقط في استنتاج الممارس بمعنى أن الممارس يستنتج بطريقة غير ملائمة بأن موضوع محل التأكد يتطابق في كافة النواحي الهامة مع المعايير. على سبيل المثال في رأينا أن الرقابة الداخلية تعتبر فعالة في كافة النواحي الهامة تأسيسًا على المعايير المقررة.

(B) بالإضافة إلى مخاطر ارتباط التأكد فإن الممارس يتعرض لمخاطر التعبير عن استنتاج غير ملائم عندما لا تكون معلومات الموضوع محل التأكد غير محرفة ماديًا بالإضافة إلى المخاطر من الخسارة الناتجة من الدعاوي القضائية والنشر العكسي أو الأحداث الأخرى الناشئة بالارتباط بالموضوع محل التأكد الذي تم التقرير عنه. تلك المخاطر لا تعتبر جزء من مخاطر ارتباط التأكد.

(٢) (a) This includes the risk, in those direct reporting engagements where the subject matter information is presented only in the practitioner's conclusion, that the practitioner inappropriately concludes that the subject matter does, in all material respects, conform with the criteria, for example: «In our opinion, internal control is effective, in all material respects, based on XYZ criteria».

(b) In addition to assurance engagement risk, the practitioner is exposed to the risk of expressing an inappropriate conclusion when the subject matter information is not materially misstated, and risks through loss from litigation, adverse publicity, or other events arising in connection with a subject matter reported on. These risks are not part of assurance engagement risk.

ومع ذلك في ظل ارتباط التأكد المحدود فإن مزيج من طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات جمع دليل الإثبات يعتبر كافيًا على الأقل بالنسبة للمارس من أجل الحصول على مستوى تأكد ذو مغزى كأساس لنموذج سلبي للتعبير عن الاستنتاج. وحتى يكون مستوى التأكد ذو مغزى فإن مستوى التأكد الذي تم الحصول عليه عن طريق الممارس من المحتمل أن يعزز ثقة المستخدمين المعنيين عن معلومات الموضوع محل التأكد إلى درجة معينة تتسم بأنه غير متسق أو غير ذو صلة بالموضوع بوضوح.

(٤٩) بصفة عامة فإن مخاطر ارتباط التأكد يمكن أن يتم تمثيلها عن طريق المكونات التالية، وعلى الرغم من أن كافة تلك المكونات لن تكون بالضرورة موجودة أو هامة لكافة ارتباطات التأكد:-

(a) المخاطر بأن المعلومات محل التأكد قد تكون محرفة ماديًا والتي بدورها تتكون من:-

- مخاطر كامنة

reasonable assurance engagement because of the different nature, timing or extent of evidence-gathering procedures. However in a limited assurance engagement, the combination of the nature, timing and extent of evidence-gathering procedures is at least sufficient for the practitioner to obtain a meaningful level of assurance as the bass for a negative form of expression. To be meaningful, the level of assurance obtained by the practitioner is likely to enhance the intended users' confidence about the subject matter information to a degree that is clearly more than inconsequential.

(٤٩) In general, assurance engagement risk can be represented by the following components, although not all of these components will necessarily be present or significant for all assurance engagements:

(a) The risk that the subject matter information is materially misstated, which in turn consists of:

(i) Inherent risk

the susceptibility of the subject matter information to a material misstatement assuming that there are no related controls; and

(ii) Control risk: the risk that a material misstatement that could occur will not be prevented, or detected and corrected, on a timely basis by related internal controls. When control risk is relevant to the subject matter, some control risk will always exist because of the inherent limitations of the design and operation of internal control; and

(b) Detection risk: the risk that the practitioner will not detect a material misstatement that exists.

The degree to which the practitioner considers each of these components is affected by the engagement circumstances, in particular by the nature of the subject matter and whether a reasonable assurance or a limited assurance engagement is being performed.

بمعنى قابلية تعرض معلومات لموضوع محل التأكد للتحريف المادي بافتراض أنه ليس هناك أية ضوابط رقابة داخلية ذات صلة.

– مخاطر الرقابة

المخاطر بأن التحريف المادي الذي يمكن أن يحدث لن يتم منعه أو اكتشافه او تصحيحه في الوقت المناسب عن طريق ضوابط رقابة داخلية ذات صلة. وعنما تكون مخاطر الرقابة ملائمة للموضوع محل التأكد فإن بعض مخاطر الرقابة سوف تكون دائمًا موجودة بسبب القيود الكامنة في تصميم وتشغيل الرقابة الدخلية.

(b) مخاطر الاكتشاف

هي مخاطر أن الممارس لن يكتشف وجود تحريف مادي.

أن الدرجة التي معها يقوم الممارس بدراسة كل من تلك المكونات تتأثر بالظروف المحيطة بالارتباط وعلى وجه الخصوص عن طريق طبيعة الموضوع محل التأكد وما إذا كان تم أداء ارتباط ذو تأكد معقول أو ارتباط تأكد سلبي.

طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات جمع دليل الإثبات

Nature Timing and Extent of Evidence- gathering Procedures

(٥٠) أن الطبيعة والتوقيت والنطاق الدقيق لإجراءات جمع دليل الإثبات سوف تتباين من ارتباط إلى أخر. ومن الناحية النظرية فإن الاختلافات غير المحددة في إجراءات جمع دليل الإثبات تعتبر ممكنة. أما من الناحية الواقعية مع ذلك فهناك صعوبات في توصيلها بوضوح وبشكل غير غامض. أن الممارس يحاول أن يوصلها بوضوح وبشكل غير غامض ويستخدم الشكل الملائم لارتباط التأكد المعقول أو ارتباط التأكد المحدود[١].

(٥١) أن التأكد المعقول يعتبر مفهوم مرتبط بجمع دليل الإثبات الضرورية للممارس للتوصل إلى استنتاج يرتبط بمعلومات الموضوع محل التأكد كوحدة واحدة. وحتى يكون الممارس في موقف يمكنه من التعبير عن استنتاج في شكل إيجابي مطلوب في ظل ارتباط التأكد المعقول من الضروري للممارس أن يحصل على دليل إثبات كافي وملائم كجزء من عملية الارتباط المهنية المنظمة التي تتضمن:-

(٥٠) The exact nature, timing and extent of evidence-gathering procedures will vary from one engagement to the next. In theory, infinite variations in evidence-gathering procedures are possible. In practice, however, these are difficult to communicate clearly and unambiguously. The practitioner attempts to communicate them clearly and unambiguously and uses the form appropriate to a reasonable assurance engagement or a limited assurance engagement[٢].

(٥١) «Reasonable assurance» is a concept relating to accumulating evidence necessary for the practitioner to conclude in relation to the subject matter information taken as a whole. To be in a position to express a conclusion in the positive form required in a reasonable assurance engagement, it is necessary for the practitioner to obtain sufficient appropriate evidence as part of an iterative, systematic engagement process involving:

---

[*] حيث أن معلومات الموضوع محل التأكد تتكون من عدد من الجوانب فقد يتم توفير استنتاجات منفصلة لكل جانب، وبينما كل تلك الاستنتاجات لا تحتاج أن ترتبط بنفس مستوى إجراءت جمع أدلة الإثبات فإن كل استنتاج يتم التعبير عنه في شكل يتلائم مع ارتباط التأكد المعقول أو ارتباط التأكد المحدود.

[†] **Where the subject matter information is made up of a number of aspects, separate conclusions may be provided on each aspect. While not all such conclusions need to relate to the same level of evidence-gathering procedures, each conclusion is expressed in the form that is appropriate to either a reasonable assurance or a limited assurance engagement.**

(a) Obtaining an understanding of the subject matter and other engagement circumstances which, depending on the subject matter, includes obtaining an understanding of internal control;

(b) Based on that understanding, assessing the risks that the subject matter information may be materially misstated;

(c) Responding to assessed risks, including developing overall responses, and determining the nature, timing and extent of further procedures;

(d) Performing further procedures clearly linked to the identified risks, using a combination of inspection, observation, confirmation, re-calculation, re-performance, analytical procedures and inquiry. Such further procedures involve substantive procedures including, where applicable, obtaining corroborating information from sources independent of the responsible party, and depending on the nature of the subject matter, tests of the operating effectiveness of controls; and

(e) Evaluating the sufficiency and appropriateness of evidence.

(٥٢) «Reasonable assurance» is less than absolute assurance. Reducing assurance engagement risk to zero is very rarely attainable or cost beneficial as a result of factors such as the following:

a– الحصول على فهم بالموضوع محل التأكد وظروف الارتباط الأخرى التي تتضمن اعتماد على الموضوع محل التأكد الحصول على فهم بالرقابة الداخلية.

b– تأسيساً على ذلك الفهم يتم تقييم مخاطر أن معلومات الموضوع محل التأكد قد تكون محرفة مادياً.

c– الاستجابة للمخاطر المقدرة متضمناً تطوير الاستجابات الشاملة بالإضافة إلى تحديد طبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات الإضافية.

d– أداء إجراءات إضافية مرتبطة بوضوح بالمخاطر المحددة وباستخدام مزيج من إجراءات الفحص والملاحظة والمصادقة وإعادة الحساب وإعادة الأداء والإجراءات التحليلية والاستفسار يضمن تلك الإجراءات الإضافية إجراءات تحقق أساسية تتضمن حيثما يكون ذلك ملائماً الحصول على معلومات مدعمة من مصادر مستقلة عن الطرف المسئول واعتماد على طبيعة الموضوع محل التأكد واختبار الفاعلية التشغيلية لضوابط الرقابة الداخلية.

e– تقييم كفاية وملائمة دليل الإثبات.

(٥٣) أن التأكد المعقول يعتبر أقل من التأكد المطلق. أن تخفيض مخاطر ارتباط التأكد إلى الصفر يعتبر مسألة نادر تحقيقها للغاية أو أنها مكلفة بالنسبة لعائدها نتيجة لعديد من العوامل على سبيل المثال ما يلي:–

- استخدام الاختبار الانتقائي.

- القيود الكامنة للرقابة الداخلية.

- الحقيقة الخاصة بأن الكثير من دليل الإثبات المتاحة للمارس هي مقنعة وليست حاسمة.

- استخدام الحكم الشخصي في جمع وتقييم دليل الإثبات وتكوين الاستنتاجات تأسيساً على ذلك الدليل.

- في بعض الحالات فإن خصائص الموضوع محل التأكد يتم تقييمها أو قياسها في ضوء معايير محددة.

(٥٣) تتطلب كل من ارتباطات التأكد المعقول والتأكد المحدود تطبيق مهارات وأساليب التأكد بالإضافة إلى جميع دليل إثبات كافي وملائم كجزء من عليه ارتباط تكراري ومنظم التي يتضمن الحصول على فهم بالموضوع محل التأكد بالإضافة إلى ظروف الارتباط الأخرى أن طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات الخاصة بجمع دليل إثبات كافي وملائم في ظل ارتباط التأكد المحدود مع ذلك يظل محدوداً بشكل مدروس مقارنة بارتباط التأكد المعقول. بالنسبة لبعض الموضوعات محل التأكد قد يكون هناك نشرات خاصة لتوفير ارشاد عن الإجراءات الخاصة بجمع دليل إثبات كافي وملائم لارتباط التأكد المحدود. على سبيل المثال فإن المعيار الدولي لارتباط الفحص رقم ٢٤٠٠

* The use of selective testing.

* The inherent limitations of internal control.

* The fact that much of the evidence available to the practitioner is persuasive rather than conclusive.

* The use of judgment in gathering and evaluating evidence and forming conclusions based on that evidence.

* In some cases, the characteristics of the subject matter when evaluated or measured against the identified criteria.

(٥٣) Both reasonable assurance and limited assurance engagements require the application of assurance skills and techniques and the gathering of sufficient appropriate evidence as part of an iterative, systematic engagement process that includes obtaining an understanding of the subject matter and other engagement circumstances. The nature, timing and extent of procedures for gathering sufficient appropriate evidence in a limited assurance engagement are, however deliberately limited relative to a reasonable assurance engagement. For some subject matters, there may be specific pronouncements to provide guidance on procedures for gathering sufficient appropriate evidence for a limited assurance engagement. For example, ISRE ٢٤٠٠

بعنـــوان الارتبـاطــات الخاصـــة بفحــص القــوائم الماليــة تقــرر أن دليــل الإثبــات الكــافي والملائــم الخــاص بفحـص القــوائم المالية يتم الحصول عليه بصفة رئيسية مـــن خــــلال الإجـــراءات التحليليـــــة والاستفـسارات. فـي ظـل غيـاب نـشرات ملائمة فإن الإجراءات الخاصة بجمع دليـل إثبــات كــافي وملائــم ســوف تختلــف مــع ظروف الارتبـاط وعلى وجه الخصوص فـإن الموضـــع محـــل التأكـــد واحتياجـــات المستخدمين المعنيين والطرف المرتبط متـضمنـًا الوقـت الملائم وقيـود التكلفـة. وبالنـــسبة لكـل مــن ارتبـــاط التأكـد المعقول وارتباط التأكد المحدود إذا ما أصبح الممارس على ارتبـاط الأمور التـي تقـود الممارس إلـى طرح تـساؤل عما إذا كان هناك تعديل مادي يجب أن يتم على المعلومـات محـل التأكـد فـإن الممـارس يتبـع ذلك الأمـر عن طريـق أداء إجراءات أخرى كافية تمكنه من التقرير.

«Engagements to Review Financial Statements» establishes that sufficient appropriate evidence for reviews of financial statements is obtained primarily through analytical procedures and inquiries. In the absence of a relevant pronouncement, the procedures for gathering sufficient appropriate evidence will vary with the circumstances of the engagement, in particular, the subject matter, and the needs of the intended users and the engaging party, including relevant time and cost constraints Form both reasonable assurance and limited assurance engagements, if the practitioner becomes aware of a matter that leads the practitioner to question whether a material modification should be made to the subject matter information, the practitioner pursues the matter by performing other procedures sufficient to enable the practitioner to report.

Quantity and Quality of Available Evadale كمية ونوعية دليل الإثبات المتاح

(٥٤) The quantity or quality of available evidence is affected by:

(a) The characteristics of the subject matter and subject matter information. For example, less objective evidence might be expected when information about the subject matter is future oriented rather than historical (see paragraph ٣٢); and

(b) Circumstances of the engagement other than the characteristics of the subject matter, when evidence that could reasonable be expected to exist is not available because of, for example, the timing of the practitioner's appointment, an entity's document retention policy, or a restriction imposed by the responsible party.

Ordinarily, available evidence will be persuasive rather than conclusive. (٥٥) An unqualified conclusion is not appropriate for either type of assurance engagement in the case of a material limitation on the scope of the practitioner's work, that is, when:

(a) Circumstances prevent the practitioner from obtaining evidence required to reduce assurance engagement risk to the appropriate level; or

(b) The responsible party or the engaging party imposes a restriction that prevents the practitioner from obtaining evidence required to reduce assurance engagement risk to the appropriate level.

(٥٤) أن كمية ونوعية دليل الإثبات المتاح يتأثر بالأتي:-

a-خصائص الموضوع محل التأكد ومعلومات الموضوع محل التأكد. على سبيل المثال قد يتوقع أن يكون دليل الإثبات أقل موضوعية عندما تكون المعلومات الخاصة بالموضوع محل التأكد موجهة للمستقبل مقارنة في حالة كونها تاريخية (ينظر الفقرة رقم ٣٢).

b-ظروف الارتباط الأخرى بخلاف خصائص الموضوع محل التأكد عندما يكون دليل الإثبات الذي يمكن أن يتوقع أن يكون موجود بشكل معقول غير متاحاً على سبيل المثال بسبب توقيت تعيين الممارس أو سياسة المنشأة في الاحتفاظ بالمستندات أو القيد المفروض عن طريق الطرف المسئول.

وعادة ما يكون دليل الإثبات المتاح مقنع وليس حاسم.

(٥٥) ان الاستنتاج غير المتحفظ لا يعتبر ملائمًا لا يأمن من نوعي التأكد في حالة وجود قيد مادي على نطاق عمل الممارس وذلك يكون عندما:-

a-تمنع الظروف الممارس من الحصول على دليل إثبات مطلوب بهدف تخفيض مخاطر ارتباط التأكد إلى مستوى ملائم.

b-فرض الطرف المسئول أو الطرف المرتبط قيد يمنع الممارس من الحصول على دليل إثبات مطلوب بهدف تخفيض مخاطر ارتباط التأكد إلى مستوى ملائم.

(٥٦) يوفر الممارس تقرير مكتوب يتضمن استنتاج معين يحمل التأكد الذي تم الحصول عليه عن الموضوع محل التأكد. أن المعايير الدولية للمراجعة وارتباطات الفحص والتأكد تقرر العناصر الأساسية لتقارير التأكد. بالإضافة لذلك فإن الممارس يدرس مسئوليات التقرير الأخرى متضمناً الاتصال مع هؤلاء المسئولين عن الحوكمة عندما يكون من الملائم عمل ذلك.

(٥٧) في ظل الارتباط الذي يقوم على تأكيد معين فإن استنتاج الممارس يمكن صياغته على النحو التالي: -

a- في ضوء تأكيد الطرف المسئول (على سبيل المثال في رأينا فإن تأكيد الطرف المسئول بأن الرقابة الداخلية تعتبر فعالة في كافة النواحي الهامة التي تتأسس على المعايير المقررة.. قد تم تحديدها بعدالة.

b- مباشرة في ضوء الموضوع محل التأكد والمعايير (على سبيل المثال في رأينا فإن الرقابة الداخلية تعتبر فعالة في كافة النواحي الهامة تأسيساً على المعايير المقررة....).

(٥٦) The practitioner provides a written report containing a conclusion that conveys the assurance obtained about the subject matter information. ISAs ISREs and ISAEs establish basic elements for assurance reports. In addition, the practitioner considers other reporting responsibilities, including communicating with those charged with governance when it is appropriate to do so.

(٥٧) In an assertion-based engagement, the practitioner's conclusion can be worded either:

(a) In terms of the responsible party's assertion (for example: «In our opinion the responsible party's assertion that internal control is effective, in all material respects, based on XYZ criteria, is fairly stated»); or

(b) Directly in terms of the subject matter and the criteria (for example: «In our opinion internal control is effective, in all material respects, based on XYZ criteria»).

في ظل ارتباط التقرير المباشر فإن استنتاج الممارس يتم صياغته مباشرة في ضوء الموضوع محل التأكد والمعايير المقررة.

(٥٨) في ظل ارتباط التأكد المعقول فإن الممارس يعبر عن الاستنتاج في نموذج إيجابي على سبيل المثال: في رأينا فإن الرقابة الداخلية تعتبر فعالة في كافة النواحي الهامة تأسيساً على المعايير المقررة. ذلك النموذج من التعبير يحمل تأكد معقول. وبعد أن يتم تحديد أداء إجراءات جمع دليل الإثبات من حيث طبيعتها وتوقيتها نطاقها والتي اعتبرت معقولة في ضوء الظروف الخاصة بموضوع التأكد والظروف الأخرى للارتباط الملائم الموضحة في تقرير التاكد فإن الممارس يحصل على دليل إثبات كاف وملائم لتخفيض مخاطر ارتباط التأكد إلى مستوى منخفض بشكل مقبول.

(٥٩) في ظل ارتباط التأكد المحدود فإن الممارس يعبر عن الاستنتاج في صورة نموذج سلبي. على سبيل المثال تأسيساً على عملنا الموضح في ذلك التقرير لم ينم إلى علمنا أي شيء يجعلنا نعتقد أن الرقابة الداخلية غير فعالة في كافة النواحي الهامة تأسيساً على المعايير المقررة. ذلك النموذج من التعبير يحمل مستوى من التأكد المحدود والذي يتناسب مع مستوى إجراءات جمع الممارس لدليل الإثبات في ضوء خصائص الموضوع محل التأكد والظروف الأخرى للاتباط الموضح في تقرير التأكد.

In a direct reporting engagement, the practitioner’s conclusion is worded directly in terms of the subject matter and the criteria.

(٥٨) In a reasonable assurance engagement, the practitioner expresses the conclusion in the positive form, for example: «In our opinion internal control is effective, in all material respects, based on XYZ criteria.» This form of expression conveys «reasonable assurance.» Having performed evidence-gathering procedures of a nature, timing and extent that were reasonable given the characteristics of the subject matter and other relevant engagement circumstances described in the assurance repot, the practitioner has obtained sufficient appropriate evidence to reduce assurance engagement risk to an acceptable low level.

(٥٩) In al limited assurance engagement, the practitioner expresses the conclusion in the negative form, for example, «Based on our work described in this report, nothing has come to our attention that causes us to believe that internal control is not effective, in all material respects, based on XYZ criteria.» This form of expression conveys a level of «limited assurance» that is proportional to the level of the practitioner’s evidence-gathering procedures given the characteristics of the subject matter and other engagement circumstances described in the assurance report.

(٦٠) لا يعبر الممارس عن استنتاج غير متحفظ لأي من نوعي ارتباطي التأكد عندما توجد الخصائص التالية في حكم الممارس فإن تأثير الموضوع محل التأكد قد يكون ماديًا عندما يكون: –

(a) هناك قيد في نطاق عمل الممارس (ينظر الفقرة رقم ٥٥). أن الممارس يعبر عن استنتاج متحفظ أو يمتنع عن إبداء الاستنتاج اعتمادًا على كيف يكون القيد ماديًا أو مقنعًا. وفي بعض الحالات يدرس الممارس الانسحاب من الارتباط

(b) في تلك الحالات التي يتم خلالها

(i) صياغة استنتاج الممارس في ضوء تأكيد الطرف المسئول وأن ذلك التأكيد لم يتم تحديده بعدالة في كافة النواحي الهامة.

(ii) صياغة استنتاج الممارس مباشرة في ضوء الموضوع محل التأكد والمعايير المقررة وأن معلومات الموضوع محل التأكد محرفة جوهريًا (*)

(٦٠) A practitioner does not express an unqualified conclusion for either type of assurance engagement when the following circumstances exist and, in the practitioner's judgment, the effect of the matter is or may be material:

(a) There is a limitation on the scope of the practitioner's work (see paragraph ٥٥). The practitioner expresses a qualified conclusion or a disclaimer of conclusion depending on how material or pervasive the limitation is In some cases the practitioner considers withdrawing from the engagement.

(b) In those cases where:

(i) The practitioner's conclusion is worded in terms of the responsible party's assertion, and that assertion is not fairly stated, in all material respects; or

(ii) The practitioner's conclusion is worded directly in terms of the subject matter ad the criteria, and the subject matter information is materially misstated,(*)

(*) في ظل ارتباط التقرير المباشر عندما يتم عرض معلومات الموضوع محل التأكد فقط في استنتاج الممارس وأن الممارس استنتج بأن الموضوع محل التأكد لا يتفق في كافة النواحي الهامة مع المعايير، على سبيل المثال "في رأينا باستثناء... الرقابة الداخلية كانت فعالة في كافة النواحي الهامة تأسيسًا على المعايير المقررة تلك الاستنتاجات سوف يتم اعتبارها على أنها متحفظة (أو عكسية حيثما يكون ذلك ملائمًا)."

(*) **In those direct reporting engagements where the subject matter information is presented only in the practitioner's conclusion, and the practitioner concludes that the subject matter does not, in all material respects, conform with the criteria, for example: «In our opinion, except for […] internal control is effective, in all material respects, based on XYZ criteria» such a conclusion would also be considered to be qualified (or adverse as appropriate).**

(c) عنـدما يـتم اكتـشافها بعـد أن يتم قبول الارتباط فإن المعايير تكون غير مناسبة أو أن الموضوع محل التأكد غير ملائم بالنسبة لارتباط التأكد فإن الممارس يعبر عن:-

(i) اسـتنتاج مـتحفظ أو اسـتنتاج عكسي اعتماد عن مدى أهمية أو إقناع ذلك الأمر وذلك عندما تكون المعايير غير المناسبة أو موضوع التكليف غير الملائم من المحتمل أن تضلل المستخدمين المعنيين.

(ii) استنتاج متحفظ أو الامتناع عن إبـداء الـرأي اعتمـادًا علـى مـدى أهميـة وزيوع الأمر في حالات أخرى.

- في بعض الحالات يدرس الممارس الانسحاب من الارتباط

The practitioner expresses a qualified or adverse conclusion depending on how material or pervasive the matter is.

(c) When it is discovered after the engagement has been accepted, that the criteria are unsuitable or the subject matter is not appropriate for an assurance engagement. The practitioner expresses:

(i) A qualified conclusion or adverse conclusion depending on how material or pervasive the matter is, when the unsuitable criteria or inappropriate subject matter is likely to mislead the intended users; or

(ii) A qualified conclusion or a disclaimer of conclusion depending on how material or pervasive the matter is, in other cases.

In some cases the practitioner considers withdrawing from the engagement.

الاستخدام غير الملائم لاسم الممارس
Inappropriate use of the practitioner's Name

(٦١) يرتبط الممارس بالموضوع محل التأكد عندما يقوم الممارس بالتقرير عن المعلومات الخاصة بذلك الموضوع أو يوافق على استخدام اسم الممارس في الارتباط المهني بذلك الموضوع وإذا لم يرتبط الممارس بتلك الطريقة فإن

(٦١) A practitioner is associated with a subject matter when the practitioner reports on information about that subject matter or consents to the use of the practitioner's name in a professional connection with that subject matter. If the

الطرف الثالث يمكنه عدم تحميل أيه مسئولية على الممارس وإذا علم الممارس أن أحد الأطراف قام باستخدام اسم الممارس بشكل غير ملائم بالارتباط بموضوع التأكد فإن الممارس يطلب أن يتوقف ذلك الطرف عن عمل ذلك أن الممارس يدرس أيضاً ما هي الخطوات الأخرى التي قد تكون مطلوبة على سبيل المثال إعلام أي من مستخدمي الطرف الثالث المعروفين لاستخدام غير الملائم لاسم الممارس أو السعي نحو الحصول على نصيحة واستشارة قانونية.

practitioner is not associated in this manner, third parties can assume no responsibility of the practitioner. If the practitioner learns that a party is inappropriately using the practitioner's name in association with a subject matter, the practitioner requires the party to cease doing so. The practitioner also considers what other steps may be needed, such as informing any known third party users of the inappropriate use of the practitioner's name or seeking legal advice

Public Sector Perspective منظور القطاع العام

ذلك الأطار العام يعتبر ملائماً لكافة المحاسبين المهنيين في القطاع العام الذين يعتبرون مستقلون عن المنشأة التي يقومون بتأدية ارتباطات تأكد لهم. وعندما يكون المحاسبين المهنيين في القطاع العام غير مستقلين عن المنشأة التي يقومون بتأدية ارتباط تأكد إليهم فإن الإرشاد الموجود في الهامش رقم (١) يجب أن يتم تبنيه.

This Framework is relevant to all professional accountants in the public sector who are independent of the entity for which they perform assurance engagements. Where professional accountants in the public sector are not independent of the entity for which they perform an assurance engagement, the guidance in footnote ١ should be adopted.

Appendix ملحق

الاختلافات بين ارتباطات التأكد المعقول وارتباطات التأكد المحدود

Differences Between Reasonable Assurance Engagements and Limited Assurance Engagements

يلخص ذلك الملحق الاختلافات فيما بين ارتباطات التأكد المعقول وارتباطات التأكد المحدود التي تم مناقشتها في إطار العمل (ينظر على وجه الخصوص الفقرات المرجعية).

This Appendix outlines the differences between a reasonable assurance engagement and a limited assurance engagement discussed in the Framework (see in particular the referenced paragraphs).

أسئلة وتطبيقات

(A) أسئلة للمراجعة

١- ما هي عناصر وأهداف ارتباطات التأكد؟

٢- ما هي الارتباطات التي يطبق عليها معايير المراجعة الدولية.

٣- ما هي العلاقة ثلاثية الأطراف لارتباطات التأكد.

٤- عرف الموضوع محل التأكد، والمعايير، ودليل الإثبات وتقرير الارتباط؟

٥- كيف يتم حوكمة الممارسين الذين يؤدون ارتباطات التأكد؟

٦- ما هو الهدف من وضع ميثاق أخلاقيات المحاسبين المهنيين الصادر عن طريق الاتحاد الدولي للمحاسبين.

٧- ما هو الهدف من وضع معايير الرقابة على الجودة؟

٨- ما هي المبادئ الأخلاقية الأساسية التي يتعين على كافة المحاسبين المهنيين مراعاتها؟

٩- ما هي التهديدات التي يمكن أن توجه إلى استقلالية المحاسبين.

١٠- ما هي آليات الحماية التي يمكن أن تحد من التهديدات المواجهة إلى الاستقلالية؟

١١- ما المقصود بارتباط التأكد؟

١٢- ما الفرق بين ارتباط التأكد وتأكيد فعالية الرقابة الداخلية؟

١٣- ما هي المعايير المناسبة في ارتباطات التأكد؟

١٤- ما هي الاعتبارات التي في ضوئها يقبل المحاسب الممارس ارتباط التأكد؟

١٥- ما المقصود بمصطلح المحاسب الممارس وهل يختلف عن مصطلح المراجع –اشرح.

١٦- ما المقصود بمصطلح الطرف المسئول وما هي مسئولياته والتزاماته.

١٧- ما المقصود بمصطلح المستخدمين المعنيين وهل يمكن أن يكونوا أطراف مسئولة.

١٨- ما هي الأشكال التي يمكن أن يأخذها الموضوع أو معلومات الموضوع الخاصة بأحد ارتباطات التأكد؟

١٩- ما هي الخصائص المختلفة للموضوع محل التأكد.

٢٠- ما هي الخصائص الملائمة للمعايير المناسبة.

٣١- ما المقصود بكفاية وكلائمة أدلة إثبات المراجعة.

٣٢- متى يمكن الاعتماد على أدلة إثبات المراجعة واعتبارها مفيدة.

٣٣- ما هي مخاطر ارتباط التأكد وكيف يمكن تمثيلها؟

٣٤- عرف المخاطر الكافية ومخاطر الرقابة ومخاطر الاكتشاف والعلاقة بينهم؟

٣٥- ماذا يقصد بمصطلح التأكد المعقول وكيف يرتبط بعملية جمع أدلة إثبات المراجعة الضرورية.

٣٦- كيف يتم التعبير في التقرير عن ارتباطات التأكد المعقول وارتباط التأكد المحدود؟

(B) علق عل صحة أو خطأ العبارات التالية

١- تتضمن معايير المراجعة الدولية والمعايير الدولية لارتباطات الفحص أو المعايير الدولية لارتباطات التأكد المبادئ الأساسية والإجراءات الضرورية على نحو يتفق مع المفاهيم التي يتضمنها ذلك الإطار.

٢- هناك فرق بين ارتباطات التأكد المعقول وارتباطات التأكد المحدود.

٣- هناك خمسة عناصر رئيسية لارتباطات التأكد.

٤- هناك علاقة ثلاثية الأطراف لارتباطات التأكد.

٥- يضع إطار ارتباط التأكد المبادئ الأخلاقية الأساسية للمحاسبين المهنيين.

٦- يتضمن الجزء (B) من ميثاق أخلاقيات المحاسبين المهنيين مدخل فكري للاستقلالية لكل ارتباط تأكد.

٧- لا تعتبر كافة الارتباطات المؤداة عن طريق المحاسبين المهنيين ارتباطات تأكد.

٨- هناك عدد من العناصر المكونة لارتباط التاكد.

٩- تتضمن ارتباطات التأكد ثلاثة أطراف منفصلة.

١٠- يمكن أن يأخذ الموضوع محل ارتباط التأكد عديد من الأشكال والأنماط

١١- تتأثر إمكانية الاعتماد على أدلة إثبات المراجعة حسب مصدرها وطبيعتها والظروف المحيطة.

١٢- يجب أن تتم دراسة العلاقة بين تكلفة منفعة الحصول على دليل إثبات المراجعة.

١٣- يجب مراعاة الأهمية النسبية في المراجعة في سياق عوامل كمية ووصفية.

١٤- تتباين الطبيعة والتوقيت والنطاق الدقيق لإجراءات جمع أدلة إثبات المراجعة من ارتباط إلى أخر.

١٥- تتأثر كمية ونوعية أدلة إثبات المراجعة بعديد من الاعتبارات.

١٦- تختلف ارتباطات التأكد المعقول والمحدود من حيث الهدف وإجراءات جمع أدلة الإثبات وتقرير التأكد.

Type of Engagement	Objective	Evidence-gathering Procedures[1]	The assurance report
Reasonable assurance engagement	A reduction in assurance engagement risk to an acceptable low level in the circumstances of the engagement, as the basis for a positive form of expression of the practitioner's conclusion (Paragraph ١)	Sufficient appropriate evidence is obtained as part of a systematic engagement process that includes: * Obtaining an understanding of the engagement circumstances; * Assessing risks; * Performing further procedures using a combination of inspection, observation, confirmation, re-calculation, re-performance, analytical procedures and inquiry Such further procedures involve substantive procedures, including, where applicable, obtaining corroborating information, and depending on the nature of the subject matter, tests of the operating effectiveness of controls; and * Evaluating the evidence obtained (Paragraphs ٥١	Description of the engagement circumstances, and a positive form of expression of the conclusion (Paragraph ٥٨)

نوع الارتباط	الهدف	إجراء جمع دليل الإثبات	تقرير التأكد
ارتباط لتأكد المحدود	تخفيض في مخاطر ارتباط التأكد إلى المستوى الذي يعتبر مقبولاً في ظل ظروف الارتباط إلا أن تلك المخاطر تعتبر أكبر من نظيرها في ظل الارتباط التأكد المعقول كأساس لنموذج سلبي للتعبير عن استنتاج الممارس (الفقرة رقم (١)	يتم الحصول على دليل إثبات كاف وملائم كجزء من العملية المنهجية للارتباط والتي تتضمن:- -الحصول على فهم بظروف الارتباط تقييم المخاطر. -الاستجابة إلى المخاطر المقيمة. -أداء إجراءات إضافية باستخدام مزيج من الفحص والملاحظة والمصادقة وإعادة الحساب وإعادة الأداء والإجراءات التحليلية والاستفسار. يتضمن تلك الإجراءات الإضافية إجراءات التحقق الأساسية متضمنة الحصول على معلومات مدعمة واعتماداً على طبيعة الموضوع محل	وصف ظروف الارتباط والنموذج الايجابي للتعبير عن الاستنتاج (فقرة رقم ٥٨)

---
(1) A detailed discussion of evidence-gathering requirements is only possible within ISAEs for specific subject matters.

		and ٥٢)	
Limited assurance	A reduction in assurance engagement risk to a level that is acceptable in the circumstances of the engagement but where that risk is greater than for a reasonable assurance engagement, as the basis for a negative form of expression of the practitioner's conclusion (Paragraph ١١)	Sufficient appropriate evidence is obtained as part of a systematic engagement process that includes obtaining an understanding of the subject matter and other engagement circumstances, but in which procedures are deliberately limited relative to a reasonable assurance engagement (Paragraph ٥٣)	Description of the engagement circumstances, and a negative form of expression of the conclusion (Paragraph ٥٩)

		التأكد واختبارات الفعالية التشغيلية لضوابط الرقابة الداخلية. -تقييم دليل الإثبات الذي تم الحصول عليه (فقرات ٥١-٥٣).	
ارتباط التأكد المحدود	تخفيض في مخاطر ارتباط التأكد إلى المستوى الذي يعتبر مقبولاً في ظل ظروف الارتباط إلا أن تلك المخاطر تعتبر أكبر من نظيرها في ظل الارتباط التأكد المعقول كأساس لنموذج سلبي للتعبير عن استنتاج الممارس (الفقرة رقم ١١)	يتم الحصول على دليل إثبات كافي وملائم كجزء من العملية التي تتضمن الحصول على فهم بموضع وظروف الارتباط الأخرى إلا أن تلك الإجراءات محدودة على نحو مدروس مقارنة بارتباط التأكد المعقول (الفقرة رقم ٥٣).	وصف ظروف الارتباط والنموذج السلبي للتعبير عن استنتاج الممارس (الفقرة رقم ٥٩).

المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢٠٠

INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING ٣٠٠

الهدف والمبادىء العامة التي تحكم عملية مراجعة القوائم المالية*

Objective and General principles Governing An Audit of financial Statements

* يعتبر ذلك المعيار فعالاً لعمليات مراجعة القوائم المالية خلال الفترات التي تبدأ من أو بعد ١٥ ديسمبر ٢٠٠٥. يتضمن الملحق تصديق على التعديلات على المعيار الذي يصبح فعالاً في تاريخ مستقبلي.

- إن المعيار الدولي للمراجعة رقم ٣١٥ بعنوان فهم المنشأة وبيئتها وتقيم مخاطر التحريف المادي والمعيار الدولي للمراجعة رقم ٣٣٠ بعنوان إجراءات المراجع بالاستجابة إلى المخاطر المقيمة بالإضافة إلى المعيار الدولي للمراجعة رقم ٥٠٠ بعنوان دليل إثبات المراجعة يبرز عملية التأكيد على التعديلات على المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢٠٠ ، تلك التعديلات تعتبر فعالة لعمليات مراجعة القوائم المالية عن الفترات التي تبدأ في أو بعد ١٥ ديسمبر ٢٠٠٤ وقد تم إدخالها في نص المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢٠٠.
- إن المعيار الدولي للمراجعة رقم ٧٠٠ بعنوان تقرير المراجع المستقل عن المجموعة الكاملة للقوائم المالية ذات الغرض العام يبرز التأكيد على التعديلات على المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢٠٠. إن تطبيق الجملة الأخيرة للفقرة رقم ٣ والفقرات رقم ٤٨-٣٧ للمعيار الدولي للمراجعة رقم ٢٠٠ قد تم تأجيلها حتى وقت معين حتى اقتراح المعيار الدولي للمراجعة رقم ٧٠١ بعنوان تقرير المراجع المستقل عن المعلومات المالية التاريخية الأخرى والذي أصبح فعالاً (ولم يتم بعد تحديد التاريخ الفعال ، إن باقي المعيار الدولي المعدل رقم ٢٠٠ قد أصبح فعالاً لعمليات مراجعة القوائم المالية للفقرات التي تبدأ في أو بعد ١٥ ديسمبر ٢٠٠٥) وقد أدخلت في نص المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢٠٠.
- إن المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢٣٠ المعدل بعنوان توثيق عملية المراجعة يبرز التأكيد على التعديلات على المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢٠٠ ، تلك التعديلات تعتبر فعالة لعمليات مراجعة القوائم المالية عن الفترات التي تبدأ في أو بعد ١٥ يونيو ٢٠٠٦ . إن التعديلات المصدق عليها قد تم تحديدها في ملحق ذلك المعيار.

Introduction مقدمة

١. The purpose of this International Standard on Auditing (ISA) is to establish standards and provide guidance on the objective and general principles governing an audit of financial statements. It also describes management's responsibility for the preparation and presentation of the financial statements and for identifying the financial reporting framework to be used in preparing the financial statements, referred to in the ISAs as the "applicable financial reporting framework."

١- إن غرض ذلك المعيار الدولي للمراجعة يتمثل في وضع معايير وتوفير إرشاد عن الهدف والمبادىء العامة التي تحكم عملية مراجعة القوائم المالية. وهو يصف أيضاً مسئولية الإدارة عن إعداد وعرض القوائم المالية بالإضافة إلى تحديد إطار عام التقرير المالي الذي يتعين استخدامه في إعداد القوائم المشار إليها في المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) باعتبارها إطار عام التقرير المالي واجب التطبيق.

هدف عملية مراجعة القوائم المالية
Objective of an Audit of Financial Statements

٢. The objective of an audit of financial statements is to enable the auditor to express an opinion whether the financial statements are prepared, in all material respects, in accordance with an applicable financial reporting framework.

٢- إن هدف عملية مراجعة القوائم المالية يتمثل في تمكين المراجع من التعبير عن رأيه عما إذا كانت القوائم المالية قد تم إعدادها في كافة النواحي الهامة طبقاً لإطار عمل التقرير المالي واجب التطبيق.

٣- إن عملية مراجعة القوائم المالية تعتبر احد ارتباطات التأكد كما تم تعريفها في الإطار العام الدولي لارتباطات التأكد. يعرف إطار العمل ويصف العناصر والأهداف الخاصة بارتباط التأكد. إن المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) تطبق إطار العمل في سياق عملية مراجعة القوائم المالية كما إنها تتضمن المبادىء الأساسية والإجراءات الضرورية بالارتباط مع إرشاد ذو صلة يتعين تطبيق في مثل تلك العملية أن الفقرات ٣٥-٣٤ في ذلك المعيار الدولي للمراجعة تناقش معنى مصطلح القوائم المالية ومسئولية الإدارة عن تلك القوائم المالية. وكما تم مناقشته في أطار العمل فإن أحد شروط قبول الارتباط بعملية التأكد يتمثل في إن المعايير المشار إليها في التعريف تعتبر معايير ملائمة ومتاح الحصول عليها للمستخدمين المعنيين. إن الفقرات ٤٨-٣٧ في ذلك المعيار الدولي للمراجعة تناقش المعايير الملائمة ومدى إتاحتها للمستخدمين المعنيين الخاصة من عملية مراجعة القوائم المالية من خلال دراسة المراجع لإمكانية قبول إطار عمل التقرير المالي[1].

٣. An audit of financial statements is an assurance engagement, as defined in the International Framework for Assurance Engagements. The Framework defines and describes the elements and objectives of an assurance engagement. The ISAs apply the Framework in the context of an audit of financial statements and contain the basic principles and essential procedures, together with related guidance, to be applied in such an audit. Paragraphs ٣٤-٣٥ in this ISA discuss the meaning of the term "financial statements" and management's responsibility for such statements. As discussed in the Framework, a condition for acceptance of an assurance engagement is that the criteria referred to in the definition are "suitable criteria" and available to intended users. Paragraphs ٣٧-٤٨ in this ISA discuss suitable criteria and their availability to intended user for an audit of financial statements through the auditor's consideration of the acceptability of the financial reporting framework.[١]

---

[1] تم تأجيل تطبيق الجملة الأخيرة من الفقرة رقم (٣) حتى وقت معين يصبح عنده المعيار الدولي للمراجعة رقم ٧٠١ بعنوان تقرير المراجع المستقل عن المعلومات المالية التاريخية الأخرى فعالاً (لم يتم تحديده بعد).

[١] **Implementation of the final sentence of paragraph ٣ has bee deferred until such time as proposed ISA ٧٠١, "The Independent Auditor's Report on Other Historical Financial Information" becomes effective (a date yet to be determined).**

٤-يجب إن يلتزم المراجع بالمتطلبات الأخلاقية الملائمة المرتبطة بارتباطات المراجعة.

٥-كما تم مناقشته في المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢٢٠ بعنوان رقابة الجودة الخاصة بعمليات مراجعة القوائم المالية فإن المتطلبات الأخلاقية المرتبطة بعمليات مراجعة القوائم المالية عادة ما تتضمن الجزئين A، B من دليل الأخلاقيات الخاصة بالمحاسبين المهنيين الصادر عن طريق الاتحاد الدولي للمحاسبين بالارتباط مع المتطلبات المحلية التي تعتبر أكثر تقييداً. يحدد المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢٢٠ المبادىء الأساسية للأخلاقيات المهنية المقررة عن طريق الجزئين A،B من دليل الاتحاد الدولي للمحاسبين كما يحدد مسئوليات شريك المراجعة تجاه المتطلبات الأخلاقية، إن المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢٢٠ يعترف بأن فريق الارتباط يخول له الاعتماد على نظم المنشأة في الوفاء بمسئولياته تجاه إجراءات الرقابة على الجودة الواجبة التطبيق على ارتباط المراجعة الفردي (على سبيل المثال بالارتباط بقدرات وكفاية الأفراد من خلال تعيينهم وتدريبهم الرسمي، واستقلاليتهم من خلال تجميع وتوصيل المعلومات الملائمة للاستقلالية والحفاظ على علاقات العميل من خلال نظم القبول والاستمرار بالإضافة إلي التمسك بالمتطلبات التنظيمية والقانونية من خلال عملية الإشراف والمتابعة، إلا إذا كانت المعلومات المقدمة عن طريق المنشأة أو الأطراف الأخرى تقترح خلاف ذلك وتبعاً لذلك فان المعايير الدولية عن الرقابة على الجودة رقم ١ (ISQC) بعنوان رقابة الجودة على المنشآت التي تؤدي عمليات مراجعة وفحص المعلومات المالية التاريخية والارتباطات الأخرى للتأكد والخدمات ذات الصلة تستلزم إن تضع المنشأة سياسات وإجراءات مصممة لتزويدها بتأكد معقول بأن المنشأة والعاملين بها يلتزمون بالمتطلبات الأخلاقية الملائمة.

٤. **The auditor should comply with relevant ethical requirements relating to audit engagements.**

٥. As discussed in ISA ٢٢٠, “Quality Control for Audits of Historical Financial Information,” ethical requirements relating to audits of financial statements ordinarily comprise Parts A and B of the International Federation of Accountants’ Code of Ethics for Professional Accountants (IFAC ٢٢٠ identifies the with national requirements that are more restrictive. ISA ٢٢٠ identifies the fundamental principles of professional ethics established by Parts A and B of the IFAC Code and sets out the engagement partner’s responsibilities with respect to ethical requirements. ISA ٢٢٠ recognizes that the engagement team is entitled to rely on a firm’s systems in meeting its responsibilities with respect to quality control procedures applicable to the individual audit engagement (for example, in relation to capabilities and competence of personnel through their recruitment and formal training; independence through the accumulation and communication of relevant independence information; maintenance of client relationships through acceptance and continuance systems; and adherence to regulatory and legal requirements though the monitoring process), unless information provided by the firm or other parties suggests otherwise. Accordingly, International Standard on Quality Control (ISQC) ١, “Quality Control for Firms that Perform Audits and Reviews of Historical Financial Information, and Other Assurance and Related Services Engagements,” requires the firm to establish policies and procedures designed to provide it with reasonable assurance that the firm and its personnel comply with relevant ethical requirements.

٦. The auditor should conduct an audit in accordance with International Standards on Auditing.

٧. ISAs contain basic principles and essential procedures together with related guidance in the from of explanatory and other material, including appendices. The basic principles and essential procedures are to be understood and applied in the context of explanatory and other material that provide guidance for their application. The text of a whole Standard is considered in order to understand and apply the basic principles and essential procedures.

٨. In conducting an audit in accordance with ISAs, the auditor is also aware of and considers International Auditing Practice Statements (IAPSs) applicable to the audit engagement. IAPSs provide interpretive guidance and practical assistance to auditors in implementing ISAs. An auditor who dose not apply the guidance included in a relevant IAPS needs to be prepared to explain how the basic principles and essential procedures in the Standard addressed by the IAPS have been complied with.

٩. The auditor may also conduct the audit in accordance with both ISAs and auditing standards of a specific jurisdiction or country.

٦- يجب أن يؤدي المراجع عملية المراجعة طبقاً للمعايير الدولية للمراجعة.

٧- تتضمن المعايير الدولية للمراجعة المبادىء الأساسية والإجراءات الضرورية بالارتباط بالإرشاد ذو الصلة في صدره مادة تفسيرية أو أي مادة أخرى متضمناً الملاحق. إن المبادىء الأساسية والإجراءات الضرورية يتعين إن يتم فهمها و تطبيقها في سياق المواد التفسيرية أو المواد الأخرى التي توفر إرشاد عن تطبيقها. إن نص كامل المعيار يتم دراسته من أجل فهم وتطبيق المبادىء الأساسية والإجراءات الضرورية.

٨- عند أداء عملية المراجعة وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة فإن المراجع أيضاً يكون على دراية بالإيضاحات الدولية لممارسة المراجعة واجبة التطبيق على ارتباط المراجعة ويقوم بدراستها ، تلك الإيضاحات توفر إرشاد تفسيري ومساعده عملية للمراجعين عند تطبيق المعايير الدولية للمراجعة. إن المراجع الذي لم يطبق الإرشاد المتضمن في الإيضاحات الدولية لممارسة المراجعة الملائمة يحتاج أن يتم إعداده لشرح كيف يتم الالتزام بالمبادىء الأساسية والإجراءات الضرورية في المعيار التي يتم تناولها عن طريق تلك الإيضاحات.

٩- قد يقوم المراجع أيضاً بأداء عملية المراجعة تطبيقاً لكل من المعايير الدولية للمراجعة ومعايير المراجعة الخاصة بإقليم أو بلد معين.

نطاق عملية مراجعة القوائم المالية
Scope of an Audit of Financial Statements

١٠- يشير مصطلح نطاق عملية المراجعة إلى إجراءات المراجعة التي تعتبر في رأي المراجع وتأسيساً على المعايير الدولية للمراجعة ملائمة في الظروف المحيطة لتحقيق أهداف عملية المراجعة.

١١- عند تحديد إجراءات المراجعة التي يتعين أداتها عند أداء عملية المراجعة طبقاً للمعايير الدولية للمراجعة يجب على المراجع الالتزام بكل معيار من المعايير الدولية للمراجعة الملائمة لعملية المراجعة.

١٢- عند أداء عملية المراجعة قد يكون مطلوباً من المراجعين أن يلتزموا بالمتطلبات المهنية والقانونية والتنظيمية الأخرى بالإضافة إلى المعايير الدولية للمراجعة. إن المعايير الدولية للمراجعة لا تتخطى القوانين واللوائح المحلية التي تحكم عملية مراجعة القوائم المالية . وفى حالة اختلاف تلك القوانين واللوائح عن المعايير الدولية للمراجعة ، فإن عملية المراجعة المؤداه طبقاً للقوانين واللوائح المحلية لن تتمشى تلقائياً مع المعايير الدولية للمراجعة.

١٣- عندما يقوم المراجع بأداء عملية المراجعة طبقاً للمعايير الدولية للمراجعة ومعايير المراجعة المطبقة بأحد البلدان ، فبالإضافة إلى الالتزام بكل معيار من المعايير الدولية للمراجعة الملائمة لعملية المراجعة فإن المراجع يقوم أيضاً بأداء أي إجراءات إضافية ضرورية للالتزام بالمعايير الملائمة لذلك الإقليم أو البلد.

١٤- يجب ألا يزعم المراجع الالتزام بالمعايير الدولية للمراجعة إلا إذا التزم بالكامل بكافة تلك المعايير الدولية للمراجعة الملائمة لعملية المراجعة.

١٠. The term “scope of an audit” refers to the audit procedures that, in the auditor’s judgment and based on the ISAs, are deemed appropriate in the circumstances to achieve the objective of the audit.

١١. In determining the audit procedures to be performed in conducting an audit in accordance with International Standards on Auditing relevant to the audit.

١٢. In performing an audit, auditors may be required to comply with other professional, legal or regulatory requirements in addition to the ISAs. The ISAs do not override the local laws and regulations that govern an audit of financial statements. In the event that those laws and regulations differ from the ISAs, an audit conducted in accordance with the local laws and regulations will not automatically comply with ISAs.

١٣. When the auditor conducts the audit in accordance with ISAs and auditing standards of a specific jurisdiction or country, in addition to complying with each of the ISAs relevant to the audit, the auditor also performs any additional audit procedures necessary to comply with the relevant standards of that jurisdiction or country.

١٤. The auditor should not represent compliance with International Standards on Auditing unless the auditor has complied fully with all of the International Standards on Auditing relevant to the audit.

Professional Skepticism الشك المهني

١٥. The auditor should plan and perform an audit with an attitude of professional skepticism recognizing that circumstances may exist that cause the financial statements to be materially misstated.

١٦. An attitude of professional skepticism means the auditor makes a critical assessment, with a questioning mind, of the validity of audit evidence obtained and is alert to audit evidence that contradicts or brings into question the reliability of documents and responses to inquiries and other information obtained from management and those charged with governance. For example, an attitude of professional skepticism is necessary throughout the audit process for the auditor to reduce the risk of overlooking unusual circumstances, of over generalizing when drawing conclusions from audit observations, of using faulty assumptions in determining the nature, timing and extent of the audit procedures and evaluating the results thereof. When making inquiries and performing other audit procedures, the auditor is not satisfied with less-than-persuasive audit evidence based on a belief that management and those charged with governance are honest and have integrity. Accordingly, representations from management are not a substitute for obtaining sufficient appropriate audit evidence to be able to draw reasonable conclusions on which to base the auditor's opinion.

١٥- يجب على المراجع أن يخطط ويؤدى عملية المراجعة باتجاه من الشك المهني الذي يسلم بأن هناك ظروف قد توجد و من شأنها تجعل القوائم المالية محرفةً مادياً.

١٦-إن اتجاه الشك المهني يعني إن المراجع يقوم بعمل تقييم حرج بذهن شكاك يطرح تساؤلات عن صحة دليل إثبات المراجعة الذي يتم الحصول عليه ، كما يجب أن يكون المراجع يقظاً تجاه أدله أثبات المراجعة التي تتناقض أو تطرح تساؤل عن إمكانية الاعتماد على المستندات والاستجابات على الاستفسارات والمعلومات الأخرى التي يتم الحصول عليها من الإدارة وهؤلاء المسئولين عن الحوكمة. على سبيل المثال فإن اتجاه الشك المهني يعتبر ضرورياً من خلال عملية المراجعة للمراجع من أجل تخفيض مخاطر الإغفال والتغاضي عن دراسة الظروف غير العادية وعن التعميم المبالغ فيه عند التوصل إلى استنتاجات من ملاحظات عملية المراجعة ، واستخدام الافتراضات الخاطئة عند تحديد طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة وتقييم النتائج الناشئة عن ذلك وعند القيان باستفسارات و أداء إجراءات أخرى للمراجعة فإن المراجع لن يكون مقتنعاً بدليل إثبات المراجعة الأقل أقناعاً تأسيساً على اعتقاد وافتراض أن الإدارة وهؤلاء المسئولين عن الحوكمة أمناء ولديهم نزاهة. وتبعاً لذلكفإن الإقرارات المقدمة من الإدارة لا تعتبر بديلاً للحصول على دليل إثبات مراجعة كافي وملائم حتى يكون قادراً على التوصل إلى استنتاجات معقولة التي بناء على أساسها يقوم المراجع بإبداء رأيه.

١٧. An auditor conducting an audit in accordance with ISAs obtains reasonable assurance that the financial statements taken as a whole are free from material misstatement, whether due to fraud or error. Reasonable assurance is a concept relating to the accumulation of the audit evidence necessary for the auditor to conclude that there are no material misstatements in the financial statements taken as a whole. Reasonable assurance relates to the whole audit process.

١٨. An auditor cannot obtain absolute assurance because there are inherent limitations in an audit that affect the auditor's ability to detect material misstatements. These limitations result from factors such as the following:

- The use of testing.
- The inherent limitations of internal control (for example, the possibility of management override or collusion).
- The fact that most audit evidence is persuasive rather than conclusive.

١٩. Also, the work undertaken by the auditor to form an audit opinion is permeated by judgment, in particular regarding:

(a) The gathering of audit evidence, for example, in deciding the nature, timing and

١٧- يحصل المراجع الذي يؤدي عملية المراجعة طبقاً للمعايير الدولية للمراجعة على تأكد معقول بأن القوائم المالية كوحدة واحدة (أو في مجموعها) تخلو من التحريف المادي سواء أكان بسبب الغش أو الخطأ. إن التأكد المعقول يعبر عن مفهوم مرتبط بعملية تجميع دليل أثبات المراجعة الضرورية للمراجع حتى يستنتج بأن ليست هناك تحريفات مادية في القوائم المالية كوحدة واحدة. إن التأكد المعقول يرتبط بكامل عملية المراجعة.

١٨- لا يمكن للمراجع أن يحصل على تأكد مطلق حيث إن هناك قيود كامنة في عملية المراجعة تؤثر على مقدره المراجع على اكتشاف التحريفات المادية. تلك القيود تنشأ عن عوامل عديدة على سبيل المثال ما يلي:

- استخدام عملية الاختبار في المراجعة.
- القيود الكامنة في نظام الرقابة الداخلية على سبيل المثال احتمال تخطي الإدارة لذلك النظام أو احتمال وجود تواطؤ.
- الحقيقة الخاصة بأن معظم أدلة أثبات المراجعة مقنعة Persuasive وليست حاسمة Conclusive

١٩- أيضاً فإن العمل الذي يقوم المراجع بالاضطلاع به لتكوين رأي عملية المراجعة محكوم بالحكم الشخصي وعلى وجه الخصوص فيما يتعلق بالآتي:-

a- عملية جمع أدلة أثبات المراجعة، على سبيل المثال عند اتخاذ قرار بشأن طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة.

– التوصل إلى الاستنتاجات تأسيساً على دليل إثبات المراجعة الذي تم جمعه ، على سبيل المثال تقييم معقولية التقديرات التي قامت الإدارة بعملها عند إعداد القوائم المالية.

٣٠ – علاوة على ذلك فأن هناك قيود أخرى قد تؤثر على مدى قناعة أدلة أثبات المراجعة المتاحة للتوصل إلى الاستنتاجات عن تأكيدات خاصة (على سبيل المثال المعاملات بين الأطراف المرتبطة [١]. في تلك المجالات فإن هناك معايير دولية معينة للمراجعة تحدد إجراءات مراجعة خاصة التي سوف توفر – بسبب طبيعة تلك التأكيدات – دليل إثبات مراجعة كافي وملائم في غياب :–

(a) والظروف غير العادية التي تزيد من مخاطر التحريف المادي.

(b) أي مؤشر يدل على أن التحريف المادي قد حدث.

٣١ – وتبعاً لذلك فبسبب العوامل الموضحة أعلاه فأن عملية المراجعة لا تعتبر ضماناً على أن القوائم المالية تخلو من التحريف المادي بسبب أن ذلك التأكد المطلق لا يمكن تحقيقه . علاوة على ذلك فإن رأى عملية المراجعة لا تؤكد على الحيوية المستقبلية للمنشأة ولا على الكفاءة أو الفعالية التي بموجبها تقوم أداة المنشأة بتيسير أعمالها.

(b) The drawing of conclusions based on the audit evidence gathered, for example, assessing the reasonableness of the estimates made by management in preparing the financial statements.

٢٠. Further, other limitations may affect the persuasiveness of audit evidence available to draw conclusions on particular assertions[٢] (for example, transactions between related parties). In these cases certain ISAs identify specified audit procedures which will, because of the nature of the particular assertions, provide sufficient appropriate audit evidence in the absence of:

(a) Unusual circumstances which increase the risk of material misstatement beyond that which would ordinarily be expected; or

(b) Any indication that a material misstatement has occurred

٢١. Accordingly, because of the factors described above, an audit is not a guarantee that the financial statements are free from material misstatement, because absolute assurance is not attainable. Further, an audit opinion does not assure the future viability of the entity nor the efficiency or effectiveness with which management has conducted the affairs of the entity.

---

(١) تناقش الفقرات أرقام ١٨-١٥ للمعيار الدولي للمراجعة رقم ٥٠٠ بعنوان دليل إثبات المراجعة استخدام التأكيدات عند الحصول على دليل إثبات المراجعة.

(٢) Paragraphs ١٥-١٨ of ISA ٥٠٠, "Audit Evidence," discuss the use of assertions in obtaining audit evidence.

٢٢. Entities pursue strategies to achieve their objectives, and depending on the nature of their operations and industry, the regulatory environment in which they operate, and their size and complexity, they face a variety of business risks.[3] Management is responsible for identifying such risks and responding to them. However, not all risks relate to the preparation of the financial statements. The auditor is ultimately concerned only with risks that may affect the financial statements.

٢٣. The auditor obtains and evaluates audit evidence to obtain reasonable assurance about whether the financial statements give a true and fair view or are presented fairly, in all material respects, in accordance with the applicable financial reporting framework. The concept of reasonable assurance acknowledges that there is a risk the audit opinion is inappropriate. The risk that the auditor expresses an inappropriate audit opinion when the financial statements are materially misstated is known as "audit risk."[4]

٢٢- تتبع المنشأة استراتيجيات لتحقيق أهدافها واعتماداً على طبيعة أعمالها وصناعتها والبيئة التنظيمية التي تعمل خلالها بالإضافة إلى كبر حجمها ودرجة تعقدها فأنها تواجه مجموعة من مخاطر الأعمال[1]. تعتبر الإدارة مسئولة عن تحديد تلك المخاطر والاستجابة لها. ومع ذلك فليست كل المخاطر ترتبط بإعداد القوائم المالية. ويرتبط المراجع بشكل كلي فقط بتلك المخاطر التي قد تؤثر على القوائم المالية.

٢٣- يحصل المراجع على دليل أثبات مراجعة يتم تقييمه للحصول على تأكد معقول عما إذا كانت القوائم المالية تعطى صورة صادقة وعادلة أو تم عرضها بعدالة في كافة النواحي الهامة طبقاً لإطار عمل التقرير المالي واجب التطبيق. إن مفهوم التأكد المعقول يعترف بأن هناك مخاطر بأن رأى عملية المراجعة يعتبر غير ملائماً. إن المخاطر الخاصة بأن المراجع يعبر عن رأى مراجعة غير ملائم عندما تكون القوائم المالية محرفة مادياً يعرف بمصطلح مخاطر المراجعة Audit risk[٢].

---

[1] تناقش الفقرات ٣٤-٣٠ من المعيار الدولي للمراجعة رقم ٣١٥ – بعنوان فهم المنشأة و بيئتها وتقييم مخاطر التحريف المادي –مفهوم مخاطر الأعمال وكيف يرتبط بمخاطر التحريف المادي .

(٢) تعريف مخاطر المراجعة هذا لن يتضمن المخاطر الخاصة بأن المراجع قد يعبر بشكل خاطىء عن رأى بأن القوائم المالية قد تم تحريفها مادياً.

[3] Paragraphs ٣٠-٣٤ of ISA ٣١٥, "Understanding the Entity and Its Environment and Assessing the Risks of Material Misstatement," discuss the concept of business risks and how they relate to risks of material misstatement.

(4) This definition of audit risk does not include the risk that the auditor might erroneously express an opinion that the financial statements are materially misstated.

٢٤. The auditor should plan and perform the audit to reduce audit risk to an acceptably low level that is consistent with the objective of an audit. The auditor reduces audit risk by designing and performing audit procedures to obtain sufficient appropriate audit evidence to be able to draw reasonable conclusions on which to base an audit opinion. Reasonable assurance is obtained when the auditor has reduced audit risk to an acceptably low level.

٢٥. Audit risk is a function of the risk of material misstatement of the financial statements (or simply, the "risk of material misstatement") (i.e., the risk that the financial statements are materially misstated prior to audit) and the risk that the auditor will not detect such misstatement ("detection risk"). The auditor performs audit procedures to assess the risk of material misstatement and seeks to limit detection risk by performing further audit procedures based on that assessment (see ISA ٣١٥, "Understanding the Entity and Its Environment and Assessing the Risks of Material Misstatement" and ISA ٣٣٠, "The Auditor's Procedures in Response to Assessed Risks"). The audit process involves the exercise of professional judgment in designing the audit approach, through focusing on what can go wrong (i.e., what are the potential misstatements that may arise) at the assertion level (see ISA ٥٠٠, "Audit Evidence") and performing audit procedures in response to the assessed risks in order to obtain sufficient appropriate audit evidence.

٢٤-يجب على المراجع أن يخطط ويؤدي عملية المراجعة من أجل تخفيض مخاطر المراجعة إلى مستوى منخفض بشكل مقبول متسق مع هدف عملية المراجعة. يقوم المراجع بتخفيض مخاطر المراجعة عن طريق تصميم وأداء إجراءات مراجعة للحصول على دليل إثبات مراجعة كافي وملائم ليكون على مقدره على الوصول إلى استنتاجات معقولة بناء عليها يتم تكوين رأي المراجعة. إن التأكد المعقول يتم الحصول عليه عندما يقوم المراجع بتخفيض مخاطر المراجعة إلى مستوى منخفض بشكل مقبول.

٢٥-إن مخاطر المراجعة تعتبر دالة في مخاطر التحريف المادي للقوائم المالية (أو ببساطة مخاطر التحريف المادي) (بمعنى المخاطر الخاصة بان القوائم المالية قد تم تحريفها مادياً قبل أن يتم القيام بعملية المراجعة) بالإضافة إلى المخاطر الخاصة بأن المراجع لن يكتشف ذلك التحريف (بمعنى مخاطر الاكتشاف). يقوم المراجع بأداء إجراءات مراجعة لتقييم مخاطر التحريف المادي كما أنه يسعى لتخفيض مخاطر الاكتشاف عن طريق أداء إجراءات مراجعة إضافية تأسيساً على ذلك التقييم (ينظر المعيار الدولي للمراجعة رقم ٣١٥ بعنوان فهم المنشأة وبيئتها وتقييم مخاطر التحريف المادي بالإضافة إلى المعيار الدولي للمراجعة رقم ٣٣٠ بعنوان إجراءات المراجعة بالاستجابة إلى المخاطر المقيمة). تتضمن عملية المراجعة ممارسة الحكم المهني عند تصميم مدخل عملية المراجعة ، من خلال التركيز على ما يمكن أن يعتبر خطأ (بمعنى ما هي التحريفات المحتملة التي يمكن أن تنشأ عند مستوى التأكيد. (ينظر المعيار الدولي للمراجعة رقم ٥٠٠ بعنوان دليل إثبات المراجعة) بالإضافة إلى أداء إجراءات مراجعة بالاستجابة إلى المخاطر المقيمة من أجل الحصول على دليل إثبات مراجعة كافي وملائم.

٣٦- يختص المراجع بالتحريفات المادية فهو ليس مسئولاً عن اكتشاف التحريفات التي لا تعتبر مادية للقوائم المالية كوحدة واحدة. يقوم المراجع بدراسة ما إذا كان أثر التحريفات المحددة غير المكتشفة سواء تعتبر مادية للقوائم المالية كوحدة واحدة سواء فردياً أو جماعياً. يعتبر مصطلحي الأهمية النسبية ومخاطر المراجعة مرتبطان ومتداخلان (ينظر المعيار الدولي للمراجعة رقم ٣٢٠ بعنوان الأهمية النسبية للمراجعة). من أجل تصميم إجراءات المراجعة بهدف تحديد ما إذا كانت هناك تحريفات تعتبر مادية للقوائم المالية كوحدة واحدة أم لا فأن المراجع يدرس مخاطر التحريف المادي عند مستويين هما : المستوى الإجمالي للقوائم المالية ، بالاضافة إلى الارتباط بمجموعة المعاملات وأرصدة الحساب والإيضاحات والتأكيدات ذات الصلة[1].

٢٦. The auditor is concerned with material misstatements, and is not responsible for the detection of misstatements that are not material to the financial statements taken as a whole. The auditor considers whether the effect of identified uncorrected misstatements, both individually and in the aggregate, is material to the financial statements taken as a whole. Materiality and audit risk are related (see ISA ٣٢٠, "Audit Materiality"). In order to design audit procedures to determine whether there are misstatements that are material to the financial statements taken as a whole, the auditor considers the risk of material misstatement at two levels: the overall financial statement level and in relation to classes of transactions, account balances, and disclosures and the related assertions.[5]

(1) المعيار الدولي للمراجعة رقم ٣١٥ بعنوان فهم المنشأة وبيئتها وتقييم مخاطر التحريف الجوهري إرشاد أضافي عن المتطلب الخاص بتقييم المراجع التحريف المادي عند مستوى القوائم المالية وعند مستوى التأكيد.

(5) ISA ٣١٥, "Understanding the Entity and Its Environment and Assessing the Risks of Material Misstatement" provides additional guidance on the auditor's requirement to assess risks of material misstatement at the financial statement level and at the assertion level.

٣٧ – يقوم المراجع بدراسة مخاطر التحريف المادي عند المستوى الإجمالي للقوائم المالية والتي تشير إلى مخاطر التحريف المادي التي ترتبط بشكل مقنع بالقوائم المالية كوحدة واحدة والتي يحتمل أن تؤثر على كثير من التأكيدات. غالباً ما ترتبط المخاطر التي لها تلك الطبيعة بالبيئة الرقابية للمنشأة. (على الرغم من أن تلك المخاطر قد ترتبط أيضاً بعوامل أخرى على سبيل المثال هبوط الظروف الاقتصادية) ، وهي ليست بالضرورة مخاطر قابلة للتحديد مع تأكيدات خاصة عند مستوى مجموعة العمليات و أرصدة الحساب أو الإفصاح وبالأحرى فأن تلك المخاطر الشاملة تمثل الظروف التي تزيد من المخاطر الخاصة بأنه يمكن أن يكون هناك تحريفات مادية في أي عدد من التأكيدات المختلفة ، على سبيل المثال من خلال تخطي الإدارة إجراءات الرقابة الداخلية. مثل تلك المخاطر قد تكون ملائمة على وجه التحديد لدراسة المراجع مخاطر التحريف المادي الناشيء من الغش. إن استجابة المراجع للمخاطر المقيمة للتحريف المادي عند المستوى الشامل للقوائم المالية تتضمن ارتباط معرفة و مهارة ومقدرة الأفراد المخصص عليهم مسئوليات ارتباط جوهرية متضمنة ما إذا كان يتم الارتباط بالخبراء أو المستويات الملائمة للإشراف بالإضافة إلي ماذا كانت هناك أحداث أو ظروف قد تشكل شك جوهري عن مقدرة المنشأة على الاستمرار في مزاولة نشاطها.

٢٧. The auditor considers the risk of material misstatement at the overall financial statement level, which refers to risks of material misstatement that relate pervasively to the financial statements as a whole and potentially affect many assertions. Risks of this nature often relate to the entity's control environment (although these risks may also relate to other factors, such as declining economic conditions), and are not necessarily risks identifiable with specific assertions at the class of transactions, account balance, or disclosure level. Rather, this overall risk represents circumstances that increase the risk that there could be material misstatements in any number of different assertions, for example, through management override of internal control. Such risks may be especially relevant to the auditor's consideration of the risk of material misstatement arising from fraud. The auditor's response to the assessed risk of material misstatement at the overall financial statement level includes consideration of the knowledge, skill, and ability of personnel assigned significant engagement responsibilities, including whether to involve experts; the appropriate levels of supervision; and whether there are events or conditions that may cast significant doubt on the entity's ability to continue as a going concern.

٢٨- يقوم المراجع أيضاً بدراسة مخاطر التحريف المادي عند مستوى مجموعات العمليات ورصيد الحساب ومستوى الإفصاح حيث أن تلك الدراسة تساعد بشكل مباشر في تحديد طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة الإضافية عند مستوى التأكيد[١]. ويسعى المراجع نحو الحصول على دليل إثبات مراجعة كافي وملائم عند مستوى مجموعة العمليات ورصيد الحساب ومستوى الإفصاح بطريقة معينة من شأنها تمكن المراجع عند استكمال عملية المراجعة من التعبير عن رأيه في القوائم المالية كوحدة واحدة عند مستوى منخفض بشكل مقبول لمخاطر المراجعة ، ويقوم المراجعون باستخدام مداخل عديدة لتحقيق ذلك الهدف[٢].

٢٨. The auditor also considers the risk of material misstatement at the class of transactions, account balance, and disclosure level because such consideration directly assists in determining the nature, timing, and extent of further audit procedures at the assertion level.[6] The auditor seeks to obtain sufficient appropriate audit evidence at the class of transactions, account balance, and disclosure level in such a way that enables the auditor, at the completion of the audit, to express an opinion on the financial statements taken as a whole at an acceptably low level of audit risk. Auditors use various approaches to accomplish that objective.[7]

---

[١] يوفر المعيار الدولي للمراجعة رقم ٣٣٠ بعنوان إجراءات المراجع بالاستجابة إلى المخاطر المقيمة إرشاد أضافي عن المتطلب الخاص بتصميم وأداء المراجع إجراءات مراجعة إضافية بالاستجابة إلى مخاطر مقيمة عند مستوى التأكيد.

[٢] قد يقوم المراجع باستخدام نموذج للتعبير عن العلاقة العامة لمكونات مخاطر المراجعة في ظل سياق رياضي للوصول إلى مستوى ملائم لمخاطر الاكتشاف ، بعض المراجعين يجدون ذلك النموذج مفيداً عند تخطيط إجراءات المراجعة للوصول إلى مخاطر مراجعة مرغوب فيها على الرغم من أن استخدام ذلك النموذج لا يستبعد الحكم الكامن في عملية المراجعة.

[6] ISA ٣٣٠, "The Auditor's Procedures in Response to Assessed Risks" provides additional guidance on the requirement for the auditor to design and perform further audit procedures in response to the assessed risks at the assertion level.

[7] The auditor may make use of a model that expresses the general relationship of the components of audit risk in mathematical terms to arrive at an appropriate level of detection risk. Some auditors find such a model to be useful when planning audit procedures to achieve a desired audit risk though the use of such a model does not eliminate the judgment inherent in the audit process

٢٩- توفر المناقشة في الفقرات السابقة شرح لمكونات مخاطر المراجعة، حيث تتكون مخاطر التحريف المادي عند مستوى التأكيد من مكونين على النحو التالي:-

- المخاطر الكامنة

هي عبارة عن قابلية تعرض أحد التأكيدات إلى التحريف والذي يمكن أن يكون مادياً سواء فردياً أو عند تجميعه مع تحريفات أخرى بافتراض أنه ليس هناك أية ضوابط رقابية ذات صلة. إن مخاطر ذلك التحريف تعتبر أكبر لبعض التأكيدات ومجموعات العمليات وأرصدة الحساب والإفصاحات المرتبطة مقارنة بتأكيدات أخرى. على سبيل المثال فإن العمليات الحسابية المعقدة من الأرجح أن يتم تحريفها بشكل أكبر مقارنة بالعمليات الحسابية البسيطة. كما أن الحسابات التي تتكون من قيم مشتقة من التقديرات المحاسبية التي تتعرض إلى عدم تأكد جوهري يتعلق بالقياس تضع مخاطر أكبر مقارنة بما تضعه الحسابات التي تتكون من بيانات فعلية روتينية نسبياً. إن الظروف الخارجية التي تظهر وجود مخاطر أعمال قد تؤثر أيضاً على المخاطر الكامنة. على سبيل المثال فإن التطورات التكنولوجية قد تجعل منتج معين متقادماً، ومن ثم تجعل المخزون أكثر عرضه للمغالاة في التقييم. بالإضافة إلى تلك الظروف التي تعتبر خاصة بتأكيد معين فإن العوامل الخاصة بالمنشأة أو بيئتها والتي ترتبط بعديد أو كافة مجموعات العمليات وأرصدة الحسابات والإفصاحات قد تؤثر على المخاطر الكامنة المرتبطة بتأكيد محدد. تلك العوامل الأخيرة تتضمن على سبيل المثال نقص في رأس المال العامل الكافي للإستمرار في العمليات أو هبوط الصناعة التي تتسم بوجود عدد كبير من أخفاقات المشروعات.

٢٩. The discussion in the following paragraphs provides an explanation of the components of audit risk. The risk of material misstatement at the assertion level consists of two components as follows:

- **Inherent risk**

is the susceptibility of an assertion to a misstatement that could be material, either individually or when aggregated with other misstatements, assuming that there are no related controls. The risk of such misstatement is greater for some assertions and related classes of transactions, account balances, and disclosures than for others. For example, complex calculations are more likely to be misstated than simple calculations. Accounts consisting of amounts derived from accounting estimates that are subject to significant measurement uncertainty pose greater risks than do accounts consisting of relatively routine, factual data. External circumstances giving rise to business risks may also influence inherent risk. For example, technological developments might make a particular product obsolete, thereby causing inventory to be more susceptible to overstatement. In addition to those circumstances that are peculiar to a specific assertion, factors in the entity and its environment that relate to several or all of the classes of transactions, account balances, or disclosures may influence the inherent risk related to a specific assertion. These latter factors include, for example, a lack of sufficient working capital to continue operations or a declining industry characterized by a large number of business failures.

– مخاطر الرقابة

هي عبارة عن المخاطر الخاصة بأن أحد التحريفات التي يمكن أن تحدث في أحد التأكيدات والذي يمكن أن يكون مادياً سواء فردياً أو عندما يتم تجميعه مع تحريفات أخرى سوف لن يتم منعه أو اكتشافه أو تصحيحه في وقت مناسب عن طريق الرقابة الداخلية للمنشأة. تلك المخاطر تعتبر دالة لفاعلية تصميم وتشغيل الرقابة الداخلية في تحقيق أهداف المنشأة الملائمة لأعداد القوائم المالية للمنشأة. بعض مخاطر الرقابة سوف توجد دائماً بسبب القيود الكامنة للرقابة الداخلية.

٣٠- إن المخاطر الكامنة ومخاطر الرقابة تمثل مخاطر المنشأة ، وهى توجد بشكل مستقل عن مراجعة القوائم المالية ، ويتعين على المراجع أن يقوم بتقييم مخاطر التحريف المادي عند مستوى التأكيد كأساس لأداء إجراءات مراجعة إضافية ، وعلى الرغم من أن ذلك التقييم يقوم على الحكم الشخصي بدلاً من القياس الدقيق للمخاطر. وعندما يتضمن تقييم المراجع لمخاطر التحريف المادي توقع بالفاعلية التشغيلية لضوابط الرقابة الداخلية فإن المراجع يؤدي اختبارات للرقابة الداخلية لتأييد تقييم المخاطر. إن المعايير الدولية للمراجعة لا تشير عادة إلى المخاطر الكامنة و مخاطر الرقابة على نحو منفصل ،

- **Control risk**

is the risk that a misstatement that could occur in an assertion and that could be material, either individually or when aggregated with other misstatements, will not be prevented, or detected and corrected, on a timely basis by the entity's internal control. That risk is a function of the effectiveness of the design and operation of internal control in achieving the entity's objectives relevant to preparation of the entity's financial statements. Some control risk will always exist because of the inherent limitations of internal control.

٣٠. Inherent risk and control risk are the entity's risks; they exist independently of the audit of the financial statements. The auditor is required to assess the risk of material misstatement at the assertion level as a basis for further audit procedures, though that assessment is a judgment, rather than a precise measurement of risk. When the auditor's assessment of the risk of material misstatement includes an expectation of the operating effectiveness of controls, the auditor performs tests of controls to support the risk assessment The ISAs do not ordinarily refer to inherent risk and control risk separately,

ولكن بالاحرى تشير إلى تقييم مدمج لمخاطر التحريف المادي. وعلى الرغم من أن المعايير الدولية للمراجعة عادة ما تصف التقييم المدمج لمخاطر التحريف المادي ، فإن المراجع قد يقوم بعمل تقييمات منفصلة أو مدمجة للمخاطر الكامنة ومخاطر الرقابة اعتماداً على أساليب مراجعة مفضلة أو منهجيات أو اعتبارات عملية. إن تقييم مخاطر التحريف المادي قد يتم التعبير عنه في صورة كمية على سبيل المثال في صورة نسبة مئوية أو في صور غير كمية. على أي حال فإن الحاجة الخاصة لأن يقوم المراجع بعمل تقييمات مخاطر ملائمة تعتبر أكثر أهمية من المداخل المختلفة التي عن طريقها يتم إجرائها.

٣١-مخاطر الاكتشاف

هي عبارة عن المخاطر الخاصة بأن المراجع لن يكتشف التحريف التي يوجد في أحد التأكيدات والذي يمكن أن يكون مادياً سواء فردياً أو عندما يتم تجميعها مع تحريفات أخرى. إن مخاطر الاكتشاف تعتبر دالة في فاعلية إجراءات عملية المراجعة أو في تطبيقها عن طريق المراجع. إن مخاطر الاكتشاف لا يمكن أن يتم تخفيضها إلى الصفر حيث أن المراجع عادة ما لا يقوم بفحص كافة مجموعة العمليات ورصيد الحساب أو الإفصاح بالإضافة إلى وجود عوامل أخرى.

but rather to a combined assessment of the "risk of material misstatement." Although the ISAs ordinarily describe a combined assessment of the risk of material misstatement, the auditor may make separate or combined assessments of inherent and control risk depending on preferred audit techniques or methodologies and practical considerations. The assessment of the risk of material misstatement may be expressed in quantitative terms, such as in percentages, or in non-quantitative terms. In any case, the need for the auditor to make appropriate risk assessments is more important than the different approaches by which they may be made.

٣١. "Detection risk" is the risk that the auditor will not detect a misstatement that exists in an assertion that could be material, either individually or when aggregated with other misstatements. Detection risk is a function of the effectiveness of an audit procedure and of its application by the auditor. Detection risk cannot be reduced to zero because the auditor usually does not examine all of a class of transactions, account balance, or disclosure and because of other factors.

إن مثل تلك العوامل الأخرى تتضمن الاحتمال الخاص بأن المراجع قد يختار إجراء مراجعة غير ملائم، أو سوء تطبيق إجراء مراجعة ملائم أو سوء تفسير نتائج عملية المراجعة. تلك العوامل الأخرى عادة ما يمكن تناولها من خلال التخطيط الكافي والتخصيص الملائم للأفراد العاملين على فريق الارتباط، وتطبيق الشك المهني بالإضافة إلى الإشراف والفحص المهني لعمل عملية المراجعة المؤدي.

٣٢- ترتبط مخاطر الاكتشاف بطبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجع التي يتم تحديدها عن طريق المراجع لتخفيض مخاطر المراجعة إلى مستوى منخفض بشكل مقبول. وفي ظل وجود مستوى معين من مخاطر المراجعة فإن المستوى المقبول لمخاطر الاكتشاف يحمل علاقة عكسية لتقييم مخاطر التحريف المادي عند مستوى التأكيد. وكلما زادت مخاطر التحريف المادي التي يعتقد المراجع بوجودها كلما قلت مخاطر الاكتشاف التي يمكن قبولها. وعلى النقيض كلما قلت مخاطر التحريف المادي الذي يعتقد المراجع بوجودها، كلما زادت مخاطر الاكتشاف التي يمكن قبولها.

Such other factors include the possibility that an auditor might select an inappropriate audit procedure, misapply an appropriate audit procedure, or misinterpret the audit results. These other factors ordinarily can be addressed through adequate planning, proper assignment of personnel to the engagement team, the application of professional skepticism, and supervision and review of the audit work performed.

٣٢.Detection risk relates to the nature, timing, and extent of the auditor's procedures that are determined by the auditor to reduce audit risk to an acceptably low level. For a given level of audit risk, the acceptable level of detection risk bears an inverse relationship to the assessment of the risk of material misstatement at the assertion level. The greater the risk of material misstatement the auditor believes exists, the less the detection risk that can be accepted. Conversely, the less risk of material misstatement the auditor believes exist, the greater the detection risk that can be accepted.

٣٣. While the auditor is responsible for forming and expressing an opinion on the financial statements, the responsibility for the preparation and presentation of the financial statements in accordance with the applicable financial reporting framework is that of the management[8] of the entity, with oversight from those charged with governance.[9] The audit of the financial statements does not relieve management or those charged with governance of their responsibilities.

٣٤. The term "financial statements" refers to a structured representation of the financial information, which ordinarily includes accompanying notes, derived from accounting records and intended to communicate an entity's economic resources or obligations at a point in time or the changes therein for a period of time in accordance with a financial reporting framework. The term can refer to a complete set of financial statements, but it can also refer to a single financial statement, for example, a balance sheet, or a statement of revenues and expenses, and related explanatory notes.

٣٣- بينما يعتبر المراجع مسئولاً عن تكوين والتعبير عن رأي عن القوائم المالية ، فإن المسئولية عن إعداد وعرض القوائم المالية طبقاً لإطار عمل التقرير المالي واجب التطبيق تقع على إدارة المنشأة مع إشراف من هؤلاء المسئولين عن الحوكمة[١]. إن مراجعة القوائم المالية لن تعفي الإدارة أو هؤلاء المسئولين عن الحوكمة من مسئولياتهم

٣٤- يشير مصطلح القوائم المالية إلى التمثيل الهيكلي للمعلومات المالية التي تتضمن عادة الإيضاحات المتممة للقوائم المالية المشتقة من السجلات المحاسبية والتي تهدف إلى توصيل الموارد الاقتصادية أو الالتزامات لأحد المنشآت خلال نقطة معينة من الزمن أو توصيل التغيرات خلال فترة معينة من الزمن طبقاً لإطار عمل التقرير المالي. ويمكن أن يشير المصطلح إلى مجموعة كاملة من القوائم المالية كما يمكن أن يشير أيضاً إلى قائمة مالية وحدة على سبيل المثال الميزانية العمومية أو قائمة الإيرادات والمصروفات بالإضافة للإيضاحات التفسيرية ذات الصلة.

(١) لقد تم استخدام مصطلح الإدارة management في ذلك المعيار الدولي للمراجعة لوصف هؤلاء المسئولين عن إعداد وعرض القوائم المالية ، وقد تكون هناك مصطلحات أخرى ملائمة اعتماداً على الإطار القانوني في إقليم أو بلد معين.

(٢) تتباين هياكل الحوكمة من بلد أخر ، طبقاً لما تعكسه الخلفيات الثقافية والقانونية ، ولذلك فإن المسئوليات المتتابعة للإدارة وهؤلاء المسئولين عن الحوكمة تتباين اعتمادا على المسئوليات القانونية في إقليم معين.

(8) The term "management" has been used in this ISA to describe those responsible for the preparation and presentation of the financial statements. Other terms may be appropriate depending on the legal framework in the particular jurisdiction.

(9) The structures of governance vary from country to country, reflecting cultural and legal backgrounds. Therefore, the respective responsibilities of management and those charged with governance vary depending on the legal responsibilities in the particular jurisdiction.

٣٥. The requirements of the financial reporting framework determine the form and content of the financial statements and what constitutes a complete set of financial statements. For certain financial reporting frameworks, a single financial statement such as a cash flow statement and the related explanatory notes constitutes a complete set of financial statements. For example, the International Public Sector Accounting Standard (IPSAS), "Financial Reporting Under the Cash Basis of Accounting," states that the primary financial Statement is a statement of cash receipts and payments when a public sector entity prepares and presents its financial statements in accordance with that IPSAS. Financial statements prepared by reference to International Financial Reporting Standards (IFRSs), on the other hand, are intended to provide information about the financial position, performance and cash flows of an entity. A complete set of financial statements under IFRSs includes a balance sheet; an income statement; a statement of changes in equity; a cash flow statement; and notes, comprising a summary of significant accounting policies and other explanatory notes.

٣٥- تحدد متطلبات التقرير المالي شكل و محتوى القوائم المالية وما هو يشكل مجموعة كاملة من القوائم المالية ، وبخصوص إطار عمل تقرير مالي معين فإن قائمة مالية واحدة على سبيل المثال قائمة التدفقات النقدي والإيضاحات التفسيرية ذات الصلة تشكل مجموعة كاملة من القوائم المالية. على سبيل المثال فإن المعايير الدولية للمحاسبة عن القطاع العام بعنوان التقرير المالي في ظل الأساس المحاسبي النقدي تنص على أن القائمة المالية الرئيسية هي قائمة المتحصلات والمدفوعات النقدية عندما تقوم أحد منشآت القطاع العام بإعداد وعرض قوائمها المالية طبقاً لتلك المعايير إن القوائم المالية المعدة بالإحالة إلى المعايير الدولية للتقرير المالي في الجهة الأخرى تهدف إلى توفير معلومات عن المركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية للمنشأة. إن المجموعة الكاملة للقوائم المالية في ظل تلك المعايير. تتضمن الميزانية العمومية وقائمة الدخل وقائمة التغيرات في حقوق الملكية وقائمة التدفق النقدي بالإضافة إلى الإيضاحات التي تتضمن ملخص بالسياسات المحاسبية الهامة والإيضاحات و التفسيرات الأخرى.

٣٦. Management is responsible for identifying the financial reporting framework to be used in the preparation and presentation of the financial statements. Management is also responsible for preparing and presenting the financial statements in accordance with that applicable financial reporting framework. This responsibility includes:

- Designing, implementing and maintaining internal control relevant to the preparation and presentation of financial statements that are free from material misstatement, whether due to fraud or error;
- Selecting and applying appropriate accounting policies; and
- Making accounting estimates that are reasonable in the circumstances.

٣٦- تعتبر الإدارة مسئولة عن تحديد أطار عمل التقرير المالي الذي يتعين استخدامه لإعداد وعرض القوائم المالية، كما أن الإدارة مسئولة أيضاً عن إعداد وعرض القوائم طبقاً لإطار عمل التقرير المالي واجب التطبيق، تتضمن تلك المسئولية ما يلي:-

- تصميم وتطبيق والحفاظ على ضوابط رقابة داخلية ملائمة لإعداد وعرض القوائم المالية التي تخلو من التحريف المادي سواء أكان بسبب الغش أو الخطأ.
- اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية الملائمة.
- إجراء التقديرات المحاسبية التي تعتبر معقولة في ظل الظروف المحيطة.

تحديد إمكانية قبول أطار عمل التقرير المالي (١)

Determining the Acceptability of the Financial Reporting Framework[10]

٣٧. The auditor should determine whether the financial reporting framework adopted by management in preparing the financial statements is acceptable. The auditor ordinarily makes this determination when considering whether to accept the audit engagement, as discussed in ISA ٢١٠, "Terms of Audit Engagements." An acceptable financial reporting framework is referred to in the ISAs as the "applicable financial reporting framework."

٣٧- يجب على المراجع أن يحدد ما إذا كان إطار عمل التقرير المالي الذي تم تبنيه عن طريق الإدارة عند إعداد القوائم المالية يعتبر مقبولاً.
عادة ما يقوم المراجع بإجراء ذلك التحديد عند دراسة ما إذا كان يقبل ارتباط المراجعة أم لا كما تم مناقشته في المعيار الدولي للمراجعة رقم (٢١٠) بعنوان شروط ارتباطات المراجعة. إن إطار العمل للتقرير المالي المقبول يشار إليه في المعايير الدولية للمراجعة بإطار التقرير المالي واجب التطبيق.

(١) تم تأجيل تطبيق الفقرات ٣٧-٤٨ حتى وقت معين كما أقترحه المعيار الدولي للمراجعة رقم ٧٠١ بعنوان تقرير المراجع المستقل عن معلومات مالية تاريخية أخرى (لم يتم تحديد ذلك التاريخ بعد).

(10) Implementation of paragraphs ٣٧-٤٨ has been deferred until such time as proposed ISA ٧٠١, "The Independent Auditor's Report on Other Historical Financial Information" becomes effective (a date yet to be determined).

٣٨. The auditor determines whether the financial reporting framework adopted by management is acceptable in view of the nature of the entity (for example, whether it is a business enterprise, a public sector entity or a not for profit organization) and the objective of the financial statements.

٣٨- يحدد المراجع ما إذا كان إطار التقرير المالي الذي تم تبينه عن طريق الإدارة مقبولاً في ضوء طبيعة المنشأة (على سبيل المثال ما إذا كان منشأة الأعمال أحد منشات القطاع العام أو أحد التنظيمات التي لا تهدف إلى تحقيق الربح أم لا) بالإضافة إلى الهدف من القوائم المالية.

القوائم المالية المصممة للوفاء باحتياجات مستخدمين محددين من المعلومات المالية

Financial Statements Designed to Meet the Financial Information Needs of Specific Users

٣٩. In some cases, the objective of the financial statements will be to meet the financial information needs of specific users. The information needs of such users will determine the applicable financial reporting framework in these circumstances. Examples of financial reporting frameworks that address the needs of specific users are: a tax basis of accounting for a set of financial statements that accompany an entity's tax return; the financial reporting provisions of a government regulatory agency for a set of financial statements to meet the information needs of that agency; or a financial reporting framework established by the provisions of an agreement specifying the financial statements to be prepared. Financial statements prepared in accordance with such financial reporting frameworks may be the only financial statements prepared by an entity and, in such circumstances, are often used by users in addition to those for whom the financial reporting framework is designed.

٣٩- في بعض الحالات فإن الهدف من القوائم المالية سوف يتمثل في الوفاء باحتياجات مستخدمين محددين من المعلومات المالية. إن احتياجات هؤلاء المستخدمين من المعلومات سوف يحدد إطار التقرير المالي واجب التطبيق في مثل تلك الظروف المحيطة . وكأمثلة على أطر التقارير المالية التي تتناول احتياجات هؤلاء المستخدمين المحددين الأساس الضريبي للمحاسبة عن مجموعة من القوائم المالية الكاملة التي ترفق مع الإقرار الضريبي للمنشأة أو أحكام التقرير المالي لإحدى الهيئات التنظيمية الحكومية الخاصة بمجموعة القوائم المالية التي تفي باحتياجات تلك الهيئة من المعلومات أو إطار التقرير المالي المقرر عن طريق أحكام اتفاقية معينة تحدد القوائم المالية التي يتعين أعدادها. وقد تكون القوائم المالية المعدة لأطر عمل التقرير المالي هذه القوائم المالية الوحيدة المعدة عن طريق منشأة معينة. وفي مثل تلك الظروف تعتبر القوائم الأكثر استخداماً عن طريق المستخدمين بالإضافة إلى هؤلاء الذي يتم تصميم إطار التقرير المالي من أجلهم.

وعلى الرغم من التوزيع الواسع للقوائم المالية في تلك الظروف فإن القوائم المالية ما تزال يتم دراستها على أنها مصممة للوفاء باحتياجات المعلومات المالية لهؤلاء المستخدمين المعنيين لأغراض المعايير الدولية للمراجعة. إن المعيار الدولي للمراجعة رقم ٨٠٠ بعنوان تقرير المراجع المستقل عن ارتباطات مراجعة ذات غرض عام يضع معايير ويوفر إرشاد عن القوائم المالية التي تتمثل أهدافها في الوفاء باحتياجات المعلومات المالية لمستخدمين محددين ، وعلى الرغم من أن المستخدمين المعنيين قد لا يكونوا محددين فإن القوائم المالية التي يتم إعدادها وفقاً لإطار معين لم يتم تصميمها لتحقيق العرض العادل يتم دراستها أيضاً في المعيار الدولي للمراجعة رقم ٨٠٠.

Despite the broad distribution of the financial statements in those circumstances, the financial statements are still considered to be designed to meet the financial information needs of specific users for purposes of the ISAs. ISA ٨٠٠, "The Independent Auditor's Report on Special Purpose Audit Engagements" establishes standards and provides guidance on financial statements whose objective is to meet the financial information needs of specific users. Although specific users may Not be identified, financial statements that are prepared in accordance With a framework that is not designed to achieve fair presentation are also addressed in ISA ٨٠٠.

القوائم المالية المصممة للوفاء باحتياجات المعلومات المالية العامة لنطاق واسع من المستخدمين

Financial Statements Designed to Meet the Common Financial Information Needs of a Wide Range of Users

٤٠- كثير من مستخدمي القوائم المالية ليسوا في مركز من شأنه يمكنهم من طلب قوائم مالية مجهزة للوفاء باحتياجاتهم الخاصة من المعلومات ، وحيث أن كافة احتياجات المعلومات لمستخدمين محددين لا يمكن الوفاء بها إلا أن هناك احتياجات من المعلومات المالية التي تعتبر عامة لمدى واسع من المستخدمين. إن القوائم المالية المعدة وفقاً لإطار عمل التقرير المالي الذي يصمم للوفاء باحتياجات المعلومات العامة لمدى واسع للمستخدمين يتم الإشارة إليها بأنها قوائم مالية ذات غرض عام.

٤٠. Many users of financial statements are not in a position to demand financial statements tailored to meet their specific information needs. While all the information needs of specific users cannot be met, there are financial information needs that are common to a wide range of users. Financial statements prepared in accordance with a financial reporting framework that is designed to meet the common information needs of a wide range of users are referred to as "general purpose financial statements."

أطار تقرير مالي مقرر عن طريق تنظيمات مرخصة أو معترف بها

Financial Reporting Frameworks Established by Authorized Recognized Organizations

٤١. At present, there is no objective and authoritative basis that as been generally recognized globally for judging the acceptability of financial reporting frameworks that have been designed for general purpose financial statements. Until such a basis exists, financial reporting frameworks established by organizations that are authorized or recognized to promulgate standards to be used by certain types of entities are presumed to be acceptable for general purpose financial statements prepared by such entities provided the organizations follow an established and transparent process involving deliberation and consideration of the views of a wide range of stakeholders Examples of such financial reporting frameworks include:

- IFRSs promulgated by the International Accounting Standards Board;
- IPSASs promulgated by the International Federation of Accountants – International Public Sector Accounting Standards Board; and
- Generally accepted accounting principles promulgated by a recognized standards setter in a particular jurisdiction. These financial reporting frameworks are often identified as the applicable financial reporting framework in legislative and regulatory requirements governing the preparation of general purpose financial statements. Refer to ISA ٨٠٠ for financial reporting frameworks designed to meet the particular needs of a government regulatory agency.

٤١- حتى الوقت الحاضر ليس هناك أساس موضوعي أو إلزامي تم الاعتراف به بصفة عامة على نطاق عالمي للحكم على إمكانية القبول لأطر التقرير المالي التي يتم تصميمها للقوائم المالية ذات الغرض العام. وحتى وجود ذلك الأساس فإن أطر التقرير المالي المقررة عن طريق التنظيمات التي رخص لها أو أعترف بها لنشر معايير يتعين استخدامها عن طريق أنواع معينة من المنشآت يفترض أنها مقبولة للقوائم المالية ذات الغرض العام والمعدة عن تلك المنشأة بشرط إتباع تلك التنظيمات عملية مقررة أو عملية ذات شفافية تتضمن دراسة ومراعاة وجهات نظر مدى واسع من أصحاب المصالح ، وكأمثلة على مثل تلك الأطر للتقرير المالي ما يلي :-

- أطار العمل الدولي للتقرير المالي ، المنشور عن طريق مجلس المعايير الدولية للمحاسبة.
- إيضاحات ممارسة المعايير الدولية للمحاسبة الصادرة عن طريق الاتحاد الدولي للمحاسبين ومجلس المعايير الدولية للمحاسبة عن القطاع العام.
- مبادئ المحاسبة المقبولة والمتعارف عليها عموماً عن طريق أحد واضعي المعايير المعترف بهم في أحد الأقاليم أو البلدان.

تلك الأطر للتقرير المالي غالباً ما يتم تحديدها على أنها أطار عمل التقرير المالي واجب التطبيق داخل المتطلبات التشريعية والتنظيمية التي تحكم إعداد القوائم المالية ذات الغرض العام. ويتعين الإشارة إلى المعيار الدولي للمراجعة رقم ٨٠٠ الخاص بأطر عمل التقرير المالي المصمم للوفاء بتلك الاحتياجات الخاصة للهيئة التنظيمية الحكومية.

أطار عمل التقرير المالي الملحق بالمتطلبات التشريعية والتنظيمية

Financial Reporting Frameworks Supplemented with Legislative and Regulatory Requirements

٤٢. In some jurisdictions, legislative and regulatory requirements may supplement a financial reporting framework adopted by management with additional requirements relating to the preparation and presentation of financial statements. In these jurisdictions, the applicable financial reporting framework, for the purposes of applying the ISAs, encompasses both the identified financial reporting framework and such additional requirements, provided they do not conflict with the applicable financial reporting framework. This may, for example, be the case when additional requirements prescribe disclosures in addition to those required by the identified financial reporting framework or when they narrow the range of acceptable choices that can be made within the identified financial reporting framework. If the additional requirements conflict with the applicable financial reporting framework, the auditor discusses the nature of the requirements with management and whether the additional requirements can be met through additional disclosures. If this is not possible, the auditor considers whether it is necessary to modify the auditor's report, see ISA ٧٠١, "Modifications to the Independent Auditor's Report."

٤٢- في بعض الأقاليم فإن المتطلبات التشريعية والتنظيمية قد يكمل أطار عمل تقرير مالي يتم تبنيه عن طريق الإدارة كمتطلبات إضافية ترتبط بإعداد وعرض القوائم المالية. في تلك الأقاليم فإن إطار عمل التقرير المالي واجب التطبيق لأغراض تطبيق المعايير الدولية للمراجعة يتضمن كل من أطار عمل تقرير مالي محدد وتلك المتطلبات الإضافية بشرط أنها لا تتعارض مع أطار التقرير المالي واجب التطبيق وتلك قد تكون على سبيل المثال الحالة عندما تصف متطلبات أضافية الافصاحات بالإضافة إلى تلك المطلوبة عن طريق أطار عمل تقرير مالي محدد أو عندما يتم تضييق مدى الاختيارات المقبولة التي يمكن عملها داخل أطار عمل التقرير المالي المحدد. فإذا تعارضت المتطلبات الإضافية مع أطار عمل التقرير المالي واجب التطبيق فأن المراجع يناقش طبيعة المتطلبات مع الإدارة وما إذا كانت المتطلبات الإضافية يمكن أن يتم استيفائها عن طريق عمل إفصاحات أضافية. فإذا لم يمكن ذلك ممكناً فإن المراجع يدرس ما إذا كان من الضروري تعديل تقرير المراجع ينظر المعيار الدولي للمراجعة رقم ٧٠١ بعنوان تعديلات على تقرير المراجع المستقل.

الأقاليم التي لا يكون لديها تنظيمات تضع معايير إلزامية أو معترف بها

Jurisdictions that Do Not have an Authorized or Recognized Standards Setting Organization

٤٣. When an entity is registered or operating in a jurisdiction that does not have an authorized or recognized standards setting organization, the entity identifies an applicable financial reporting framework. Practice in such jurisdictions is often to use a financial reporting framework established by one of the organizations described in paragraph ٤١. Alternatively, there may be established accounting conventions in a particular jurisdiction that are generally recognized as the applicable financial reporting framework for the general purpose financial statements prepared by certain specified entities operating in that jurisdiction. When such a financial reporting framework is adopted by the entity, the auditor determines whether the accounting conventions collectively can be considered to constitute an acceptable financial reporting framework for general purpose financial statements. When the accounting conventions are widely used in a particular jurisdiction, the accounting profession in that jurisdiction may have considered the acceptability of the financial reporting framework on behalf of the auditors. Alternatively, the auditor makes this determination by considering whether the accounting conventions exhibit attributes normally exhibited by acceptable financial reporting frameworks or by comparing the accounting conventions to the requirements of an existing financial reporting framework considered to be acceptable.

٤٣- عندما يتم تسجيل أو تشغيل أحد المنشآت في إقليم معين ليس به تنظيم يضع معايير إلزامية أو معترف بها فإن المنشأة تحدد أطار عمل التقرير المالي واجب التطبيق. إن الممارسة في تلك الأقاليم غالباً ما تتمثل في استخدام إطار عمل تقرير مالي مقرر عن طريق أحد التنظيمات التي تم وصفها في الفقرة رقم ٤١. وبشكل بديل فقد يكون هناك أعراف محاسبية مقررة في ذلك الإقليم المحدد يتم الاعتراف بها بوجه عام كإطار عمل تقرير مالي واجب التطبيق لتلك القوائم المالية ذات الغرض العام الذي يتم تبنيه عن طريق المنشأة ، وفي تلك الحالة يحدد المراجع ما إذا كانت الأعراف المحاسبية بشكل متجمع يمكن اعتبارها إنها تشكل إطار عمل تقرير مالي واجب التطبيق لتلك القوائم المالية ذات الغرض العام، وعندما يتم استخدام الأعراف المحاسبية على مدى واسع في إقليم محدد فأن مهنة المحاسبة في ذلك الإقليم قد تنظر إلى إمكانية قبولها أطار عمل التقرير المالي نيابة عن المراجعين. وبشكل بديل فأن المراجع يقوم بعمل ذلك التحديد عن طريق دراسة ما إذا كانت الأعراف المحاسبية تعرض الخواص التي عادة ما تظهر عن طريق أطر عمل التقرير المالي المقبولة أو القيام بمقارنة الأعراف المحاسبية مع متطلبات إطار عمل التقرير المالي الذي تم اعتباره مقبولاً.

٤٤. Acceptable financial reporting frameworks for general purpose financial statements normally exhibit the following attributes that result in information provided in financial statements that is useful to users:

(a) Relevance

in that the information provided in the financial statements is relevant to the nature of the entity and the objective of the financial statements. (For example, in the case of a business enterprise that prepares general purpose financial statements, relevance is assessed in terms of the information necessary to meet the common information needs of a wide range of users in making economic decisions. These needs are ordinarily met by presenting fairly the financial position, financial performance and cash flows of the business enterprise.)

(b)Completeness

in that transactions and events, account balances and disclosures that could affect the fair presentation of the financial **statements are not omitted**.

(c) Reliability, in that the information provided in the financial statements:

(i) Reflects the economic substance of events and transactions and not merely their legal form; and

(ii) Results in reasonably consistent evaluation, measurement, presentation and disclosure, when used in similar circumstances;

٤٤-إطار التقرير المالي المقبول للقوائم المالية ذات الغرض العام تعرض عادة الخواص التالية التي تؤدي إلى معلومات مقدمة في القوائم المالية بشكل مفيد للمستخدمين:-

(a) الملائمة

بمعنى أن تلك المعلومات المقدمة في القوائم المالية يجب أن تكون ملائمة لطبيعة المنشأة وهدف القوائم المالية (على سبيل المثال في حالة منشأة الأعمال التي تعد قوائم مالية ذات غرض عام، يتم تقييم الملائمة في ضوء المعلومات الضرورية للوفاء باحتياجات المعلومات العامة ذات المدى الواسع بين المستخدمين عند اتخاذهم القرارات الاقتصادية. تلك الاحتياجاتيتم الوفاء بها عادة عن طريق العرض العادل للمركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية لمنشأة الأعمال).

(b) الاكتمال

بمعني ألا يتم استبعاد أو حذف تلك المعاملات والأحداث وأرصدة الحساب والافصاحات التي يمكن أن تؤثر على العرض العادل للقوائم المالية.

إمكانية الاعتماد

(c) إن تلك المعلومات المقدمة في القوائم المالية :-

(i) تعكس الجوهر الاقتصادي للأحداث والمعاملات وليس مجرد شكلها القانوني.

(ii) تؤدي إلى تقييم وقياس وعرض وإفصاح يتسق بشكل معقول عند استخدامها في ظل ظروف مماثلة.

(d) Neutrality
in that it contributes to information in the financial statements that is free from bias; and

(e) Understandability
in that the information in the financial statements is clear and comprehensive and not subject to significantly different interpretation.

٤٥. A conglomeration of accounting conventions devised to suit individual preferences is not an acceptable financial reporting framework for financial statements intended to address the common information needs of a wide range of users.

٤٦. The description of the financial reporting framework in the financial statements includes information about the basis of preparation of the financial statements and the accounting policies selected and applied for significant transactions and other significant events.

٤٧. The auditor may decide to compare the accounting conventions to the requirements of an existing framework considered to be acceptable such as, for example, IFRSs promulgated by the International Accounting Standards Board. For an audit of a small entity, the auditor may decide to compare such accounting conventions to a financial reporting framework specifically developed for such entities by an authorized or recognized standards setting organization.

(d) الحيادية

أي أن تلك المعلومات تتسم بأنها تخلو من أي تحيز.

(e) القابلية للفهم

بمعني تلك المعلومات في القوائم المالية تعتبر واضحة وشاملة ولا تخضع لأي تفسير مختلف بشكل جوهري.

٤٥- أن تكون أعراف محاسبية من مصادر مختلفة يتم إعدادها بحيث تناسب مع التفضيلات الفردية والتي لا تعتبر إطار عمل تقرير مالي مقبول للقوائم المالية التي تستهدف دراسة احتياجات مدى واسع من المستخدمين للمعلومات العامة.

٤٦- يتضمن وصف إطار عمل التقرير المالي للقوائم المالية معلومات عن أساس إعداد القوائم المالية والسياسات المحاسبية المختارة والتي يتم تطبيقها للمعاملات الجوهرية والأحداث الجوهرية الأخرى.

٤٧- قد يقرر المراجع أن يقارن الأعراف المحاسبية بمتطلبات إطار العمل القائم الذي أعتبر مقبولاً على سبيل المثال المعايير الدولية للتقرير المالي المنشورة عن طريق مجلس المعايير الدولية للمحاسبة. وبالنسبة لمراجعة أحد المنشآت الصغيرة قد يقرر المراجع أن يقارن تلك الأعراف المحاسبية بإطار عمل تقرير مالي معين لاسيما ذلك الذي تم تطويره عن طريق أحد التنظيمات الواضعة للمعايير والمعترف بها أو المرخص بها بذلك

وعندما يقوم المراجع بعمل تلك المقارنة ويتم تحديد الاختلافات فأن القرار يتمثل فيما إذا كانت الأعراف المحاسبية المتبناة عن طريق الإدارة تشكل إطار عمل تقرير مالي مقبول ويتضمن ذلك دراسة الأسباب وراء الاختلافات بالإضافة إلي ما إذا كان تطبيق الأعراف المحاسبية يمكن أن تؤدي إلى وجود قوائم مالية تعتبر مضللة.

٤٨- عندما يستنتج المراجع أن إطار عمل التقرير المالي الذي يتم تبينه عن طريق الإدارة لا يعتبر مقبولاً ، فإن المراجع يدرس المضامين الخاصة بقبول الارتباط (ينظر المعيار الدولي للمراجعة رقم ٣١٠) بالإضافة إلي تقرير المراجع (المعيار الدولي للمراجعة رقم ٧٠١).

When the auditor makes such a comparison and differences are identified, the decision as to whether the accounting conventions adopted by management constitute an acceptable financial reporting framework includes consideration of the reasons for the differences and whether application of the accounting conventions could result in financial statements that are misleading.

٤٨. When the auditor concludes that the financial reporting framework adopted by management is not acceptable, the auditor considers the implications in relation to engagement acceptance (see ISA ٢١٠) and the auditor's report (see ISA ٧٠١).

التعبير عن الرأي على القوائم المالية

Expressing an Opinion on the Financial Statements

٤٩. When the auditor is expressing an opinion on a complete set of general purpose financial statements prepared in accordance with a financial reporting framework that is designed to achieve fair presentation, the auditor refers to ISA ٧٠٠ (Revised), "The Independent Auditor's Report on a Complete Set of General Purpose Financial Statements," for standards and guidance on the matters the auditor considers in forming an opinion on such financial statements and on the form and content of the auditor's report. The auditor also refers to ISA ٧٠١ when expressing a modified audit opinion, including an emphasis of matter, a qualified opinion, a disclaimer of opinion or an adverse opinion.

٥٠. The auditor refers to ISA ٨٠٠ when expressing an opinion on:

(a) A complete set of financial statements prepared in accordance with an other comprehensive basis of accounting;

(b) A component of a complete set of general purpose or special purpose financial statements, such as a single financial statement, specified accounts, elements of accounts, or items in a financial statement;

٤٩- عندما يعبر المراجع عن رأيه عن مجموعة كاملة لقوائم مالية ذات غرض عام أعدت طبقاً لإطار عمل تقرير مالي مصمم للوفاء بالعرض العادل ، فإن المراجع يشير إلى المعيار الدولي للمراجعة رقم ٧٠٠ (المعدل) بعنوان تقرير المراجع المستقل عن مجموعة كاملة لقوائم مالية ذات غرض عام الخاصة بمعايير وإرشاد عن أمور يقوم المراجع بدراستها عند تكوين الرأي عن تلك القوائم المالية وعن شكل ومحتوى تقرير المراجع.

يقوم المراجع أيضاً بالإشارة إلى المعيار الدولي للمراجعة رقم (٧٠١) عند التعبير عن رأي مراجعة معدل متضمناً التأكيد على أمر معين أو رأي متحفظ أو الامتناع عن أبداء الرأي أو إبداء رأي عكسي.

٥٠- يشير المراجع إلى المعيار الدولي للمراجعة رقم (٨٠٠) عندما يعبر عن رأي عن:-

a- مجموعة كاملة من القوائم المالية تم إعدادها طبقاً لأساس محاسبي شامل أخر.

b- أحد مكونات مجموعة كاملة من قوائم مالية ذات غرض عام أو غرض خاص على سبيل المثال أحد القوائم المالية الفردية ، أو حسابات خاصة أو عناصر من الحسابات أو البنود في أحد القوائم المالية.

(c) Compliance with contractual agreements; and

(d) Summarized financial statements.

٥١. In addition to addressing reporting considerations, ISA ٨٠٠ also addresses other matters the auditor considers in such engagements related to, for example, engagement acceptance and the conduct of the audit.

Effective Date

٥٢. This ISA is effective for audits of financial statements for periods beginning on or after December ١٥, ٢٠٠٥.

c- الالتزام بالاتفاقيات التعاقدية .

d- قوائم مالية ملخصة.

٥١- بالإضافة إلى دراسة اعتبارات التقرير فإن المعيار الدولي للمراجعة رقم ٨٠٠ يتناول أمور أخرى يقوم المراجع بدراستها في تلك الارتباطات ذات الصلة بها على سبيل المثال قبول الارتباط بالإضافة إلى أداء عملية المراجعة.

التاريخ الفعال

٥٢- ذلك المعيار الدولي للمراجعة يعتبر فعالاً لأداء عمليات مراجعة القوائم المالية الخاصة بالفترات التي تبدأ في أو بعد ١٥ ديسمبر ٢٠٠٥.

منظور القطاع العام
Public Sector Perspective

١. Irrespective of whether an audit is being conducted in the private or public sector, the basic principles of auditing remain the same. What may differ for audits carried out in the public sector is the audit objective and scope. These factors are often attributable to differences in the audit mandate and legal requirements or the form of reporting (for example, public sector entities may be required to prepared additional financial reports).

١- بغض النظر عما إذا كانت عملية المراجعة يتم أدائها عن طريق القطاع الخاص أو القطاع العام فإن المبادىء الأساسية للمراجعة تظل نفسها كما هي ، أما الذي قد يختلف في عمليات المراجعة المنفذة في القطاع العام فيتمثل في تحديد في هدف ونطاق عملية المراجعة ، تلك العوامل غالياً ما يتم تمييزها بالاختلافات في المتطلبات الإلزامية والقانونية أو في شكل التقرير (على سبيل المثال قد يكون مطلوباً من منشآت القطاع العام أن تقوم بإعداد تقارير مالية أضافية).

٣- وعند تنفيذ عمليات مراجعة منشآت القطاع العام فإن المراجع سوف يحتاج أن يأخذ في الاعتبار المتطلبات المحددة لأي تعليمات أخرى ملائمة أو توجيهات وزارية تؤثر على إلزامية عملية المراجعة وأي متطلبات مراجعة خاصة متضمناً الحاجة إلى الاهتمام بقضايا الأمن القومي. إن إلزامية عملية المراجعة قد تكون أكثر تحديداً من تلك الموجودة في القطاع الخاص وغالباً ما تتضمن مدى أوسع من الأهداف ونطاق أوسع من المطلوب ، مقارنة بمراجعة القوائم المالية لمنشأة القطاع الخاص. إن الإلزامية والمتطلبات قد تكون ذات تأثير على سبيل المثال مدى حذر المراجع عند تحديد الأهمية النسبية في التقرير عن الغش والخطأ ، بالإضافة إلى شكل تقرير المراجع. أن الاختلاف في مدخل ونمط المراجعة قد يكون موجوداً أيضاً. ومع ذلك فتلك الاختلافات لن تشكل اختلاف في المبادىء الأساسية والإجراءات الضرورية.

٢. When carrying out audits of public sector entities, the auditor will need to take into account the specific requirements of any other relevant regulations, ordinances or ministerial directives which affect the audit mandate and any special auditing requirements, including the need to have regard to issues of national security. Audit mandates may be more specific than those in the private sector, and often encompass a wider ranged of objectives and a broader scope than is ordinarily applicable for the audit of private sector financial statements. The mandates and requirements may also effect, for example, the extent of the auditor's discretion in establishing materiality, in reporting fraud and error, and in the form of the auditor's report. Differences in audit approach and style may also exist. However, these differences would not constitute a difference in the basic principles and essential procedures.

ملحق

التصديق على تعديلات المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢٠٠ كنتيجة للمعيار الدولي للمراجعة رقم ٢٣٠ (المعدل) وهي فعالة لعمليات مراجعة القوائم المالية الخاصة بالفترات التي تبدأ في أو بعد ١٥ يونيو ٢٠٠٦.

Conforming Amendments to ISA ٢٠٠ as a Result of ISA ٢٣٠ (Revised)—Effective for Audits of Financial Statements for Periods Beginning on or After June ١٥, ٢٠٠٦

إن المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢٣٠ (المعدل) بعنوان توثيق عملية المراجعة الصادر في سبتمبر ٢٠٠٥ يبرز التصديق على تعديلات المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢٠٠. إن تلك التعديلات تعتبر فعالة لعمليات مراجعة القوائم المالية الخاصة بالفترات التي تبدأ في أو بعد ١٥ يونيو ٢٠٠٦.

ومتى أصبح فعالاً فإن التصديق على التعديلات المحددة أدناه سوف يتم إدخالها في نص المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢٠٠ وذلك الملحق سوف يتم إلغاءه.

يتم إدخال الجمل التالية في نهاية الفقرة رقم (١٤):-

قد يحكم المراجع في ظل ظروف استثنائية عما إذا كان من الضروري أن يتم الخروج عن أحد المبادىء الأساسية أو عن أحد الإجراءات الجوهرية والذي يكون ملائماً في ظل الظروف المحيطة بعملية المراجعة من أجل تحقيق هدف عملية المراجعة. في ظل تلك الحالة فإن المراجع لن يمنع من إظهار الالتزام بالمعايير الدولية للمراجعة بشرط أن يتم توثيق ذلك الخروج بشكل ملائم كما يتطلبه المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢٣٠ (المعدل) بعنوان توثيق عملية المراجعة.

ISA ٢٣٠ (Revised), "Audit Documentation" issued in September ٢٠٠٥ gave rise to conforming amendments to ISA ٢٠٠. The conforming amendments to ISA ٢٠٠ are effective for audits of financial statements for periods beginning on or after June ١٥, ٢٠٠٦.

Once effective, the conforming amendments set out below will be incorporated in the text of ISA ٢٠٠ and this appendix will be deleted.

The following sentences are inserted at the end of paragraph ١٤:

The auditor may, in exceptional circumstances, judge it necessary to depart from a basic principle or an essential procedure that is relevant in the circumstances of the audit, in order to achieve the objective of the audit. In such a case, the auditor is not precluded from representing compliance with ISAs, provided the departure is appropriately documented as required by ISA ٢٣٠ (Revised), "Audit Documentation."

أسئلة وتطبيقات

(A) أسئلة للمراجعة

(١) ما هو الهدف من أداء عملية مراجعة القوائم المالية؟

(٢) ما هي المتطلبات الأخلاقية المرتبطة بعملية مراجعة القوائم المالية؟

(٣) فرق بين مصطلحي عملية المراجعة وارتباط التأكد؟

(٤) ما هو نطاق عملية المراجعة؟

(٥) هل يجب أن يلتزم المراجع بالمصطلحات المهنية والقانونية والتنظيمية الموجودة بأحد البلدان بجانب المعايير الدولية للمراجعة؟

(٦) ما المقصود بالشك المهني وما أهميته عند أداء عملية المراجعة؟

(٧) ما المقصود بالتأكد المعقول ، ولماذا لا يمكن للمراجع أن يحصل على تأكد مطلق عند إبداء رأيه عند مراجعة القوائم المالية؟

(٨) ما هي القيود الكامنة في عملية المراجعة؟

(٩) ما تعريف مخاطر المراجعة والأهمية النسبية وأهمية كل منهما في المراجعة؟

(١٠) عرف المخاطر الكامنة ومخاطر الرقابة وعلاقتهما ببعضهما عن تخطيط وأداء عملية المراجعة؟

(١١) ما هي مخاطر الإكتشاف.؟

(١٢) ما هي مسئولية المنشأة والمراجع عند إعداد القوائم المالية؟

(١٣) ما هي مسئولية الإدارة عن تحديد إطار التقرير المالي واجب التطبيق؟

(١٤) ما هي القوائم المالية المصممة للوفاء باحتياجات مستخدمين محددين من المعلومات المالية؟

(١٥) ما هي القوائم المالية المصممة للوفاء باحتياجات المعلومات المالية العامة ذات نطاق واسع من المستخدمين؟

(١٦) ما هي الخواص التي تميز إطار القوائم المالية ذات الغرض العام التي تقدم معلومات مفيدة للمستخدمين؟

B) علق على صحة أو خطأ العبارات التالية

(١) تعتبر عملية مراجعة القوائم المالية أحد ارتباطات التأكد كما تم تعريفها في الإطار الدولي لارتباطات التأكد.

(٢) عادة ما يتضمن الجزئين A ، B من دليل الأخلاقيات للمحاسبين المهنيين المصطلحات الأخلاقية لأداء عملية المراجعة.

(٣) يجب أن يؤدي المراجع عملية المراجعة طبقاً لمعايير دولية للمراجعة.

(٤) يتضمن المعايير الدولية للمراجعة المبادىء الأساسية والإجراءات الضرورية.

(٥) إن المعايير الدولية للمراجعة لا تتخطى القوانين واللوائح المحلية التي تحكم عملية مراجعة اللوائح المالية.

(٦) يجب على المراجع أن يحفظ ويؤدي عملية المراجعة باتجاه من الشك المهني.

(٧) هناك عديد من القيود الكامنة في عملية المراجعة التي لا يمكن أن تمكن المراجع من الحصول على تأكد مطلق.

(٨) لا توفر عملية المراجعة ضماناً على أن القوائم المالية تخلو من التحريف المادي.

(٩) إن مخاطر المراجعة تعتبر دالة في مخاطر التحريف المادي للقوائم المالية بالإضافة إلى مخاطر عدم اكتشاف المراجع لذلك التحريف.

(١٠) يقوم المراجع بدراسة مخاطر التحريف المادي عند المستوى الإجمالي للقوائم المالية أو عند مستوى التأكيدات.

(١١) تمثل المخاطر الكامنة ومخاطر الرقابة مخاطر المنشأة الموجودة قبل مراجعة القوائم المالية.

(١٢) يجب على المراجع أن يحذر ما إذا كان إطار التقرير المالي الذي تم تبينه عن طريق الإدارة يعتبر مقبولاً في ضوء عوامل معينة.

المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢١٠شروط الارتباط بعملية المراجعة [1]

INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING ٢١٠
TERMS OF AUDIT ENGAGEMENTS

(Effective for financial statements for periods beginning on or after December ١٥, ٢٠٠٤. Appendices ٢ and ٣contain Conforming amendments to the standard those become affective at future date) *

---

(1))يعتبر ذلك المعيار فعالا لعمليات مراجعة القوائم المالية التي تبدأ من وبعد ١٣ ديسمبر ٢٠٠٤ ، تتضمن الملاحق ٢ ،٣ التصديق على المعيار والتي تعتبر فعاله في تاريخ مستقبلي . يوضح المعيار الدولي للمراجعة رقم ٣١٣ بعنوان فهم المنشأه وبيئتها وتقييم مخاطر التحريف المادي ، وكذلك المعيار الدولي للمراجعة رقم ٣٣٠ بعنوان إجراءات المراجع بالاستجابة إلى المخاطر المقيمة ، والمعيار الدولي للمراجعة رقم ٥٠٠ بعنوان توثيق عملية المراجعة التصديق على التعديلات على المعيار الدولي للمنشأه رقم ٢١٠ . تلك التعديلات المصدق عليها تعتبر فعاله لعمليات مراجعة القوائم المالية للفترات التي تبدأ في أوبعد ١٥ ديسمبر ٢٠٠٤ ويتم إدخالها في سياق نص المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢١٠ .

أن المعيار الدولي للمراجعة رقم ٧٠٠ (المعدل) بعنوان تقرير المراجع المستقل عن مجموعة كاملة من القوائم المالية ذات الغرض العام تبرز التعديلات المصدق عليها على المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢١٠ ، أن تطبيق تلك التعديلات قد تم تأجيلها حتي وقت معين كما تم أقتراحه في المعيار الدولي للمراجعة رقم ٧٠١ بعنوان تقرير المراجع المستقل عن المعلومات المالية الأخري بخلاف التاريخيه ويصبح فعالاً (في تاريخ لم يحدد بعد) المعيار الدولي للمراجعة المعدل رقم ٢١٠ تم تحديده في الملحق (٢) لذلك المعيار الدولي للمراجعة يبرز المعيار الدولي الفحص رقم ٢٤١٠ بعنوان فحص المعلومات المالية المرحلية المؤدي عن طريق المراجع المستقل للمنشأه التعديل المصدق عليه للمعيار الدولي للمراجعة رقم ٢١٠ ، وذلك التعديل يعتبر فعالاً لعمليات مراجعة القوائم المالية للفترات التي تبدأ في أو بعد ١٥ ديسمبر ٢٠٠٦ والذي يتم تحديده في الملحق رقم (٣) لذلك المعيار .

*** ISA ٣١٥ , " Understanding the Entity and Its Environment and Assessing the Risks of Material Misstatement , " ISA ٣٣٠ , " The Auditor's Procedures in Response to Assessed Risks" and ISA ٥٠٠ , "Audit Evidence " gave rise to conforming amendments to ISA ٢١٠ . These Conforming amendments are effective for audits of financial statements for periods beginning on or after December ١٥, ٢٠٠٤ and have been incorporated in the text of ISA ٢١٠.**

ISA ٧٠٠ (Revised), "The Independent Auditor's Report on a Complete Set of General Purpose Financial Statements" gave rise to conforming Amendments to ISA ٢١٠. Implementation of these amendments has been deferred until such time as proposed ISA ٧١٠, "The Independent Auditor's Report on Other Historical Financial Information" becomes effective (a date yet be determined). The amended ISA ٢١٠ is set out in Appendix ٢ to this ISA.

ISRE ٢٤١٠, "Review of Interim Financial performed by the Independent Auditor of the Entity" gave rise to a conforming amendment to ISA ٢١٠. This amendment is effective for audits of financial statements for periods beginning on or after December ١٥, ٢٠٠٦ and is set out Appendix ٣ to this ISA.

مقدمة
Introduction

١. The purpose of International Standard on Auditing (ISA) is to establish and provide guidance on :

(a) Agreeing the terms of the engagement with the client; and

(b) The auditor's response to a request by a client to change the terms of an engagement to one that provides a lower level of assurance.

٢. **The auditor and the client should agree on the terms of the engagement.**

The agreed terms would need to be recorded in an audit engagement letter or other suitable form of contract.

٣. This ISA is intended to assist the auditor in the preparation of engagement letter relating to audits of financial statements. The guidance is also applicable to related services. When other services such as tax accounting or management advisory services are to be provided, separate letters may be appropriate.

٤. In some countries, the objective and scope of an audit and the auditor's obligations are established by law. Even in those situations the auditor may still find audit engagement letters informative for their clients.

١- يتمثل الغرض من ذلك المعيار الدولي للمراجعة في وضع معايير وتوفير إرشاد عن :-

a- الاتفاق على شروط الارتباط بالعميل

b- استجابة المراجع لطلب معين عن طريق العميل لتغيير شروط الارتباط بأحد الارتباطات التي توفر مستوى منخفض من التأكد.

٢- يجب أن يتفق المراجع والعميل على شروط الارتباط، ويتطلب الأمر أن يتم تسجيل الشروط المتفق عليها في خطاب الارتباط بعملية المراجعة أو في نموذج مناسب أخر للعقد.

٣- يهدف ذلك المعيار الدولي للمراجعة في مساعدة المراجع في إعداد خطابات التعاقد المرتبط بمراجعات القوائم المالية. أن الإرشاد واجب التطبيق أيضاً على الخدمات ذات الصلة. وعندما يتم تقديم خدمات أخرى على سبيل المثال الضرائب والمحاسبة او خدمات الاستشارات الإدارية قد يكون من الملائم وجود خطابات منفصلة.

٤- في بعض البلدان يتم وضع هدف ونطاق عملية المراجعة بالاضافة إلى التزامات المراجع عن طريق القانون. حتى في تلك المواقف فإن المراجع قد يزال يجد أن خطابات الارتباط بعملية المراجعة تتسم بأنها ذات محتوي معلوماتي لعملائهم.

خطابات الارتباط بعملية المراجعة
Audit Engagement letters

٥. It is the interest of both client and auditor that the auditor sends an engagement letter, preferably before the commencement of the engagement, to help in avoiding misunderstandings with respect to the engagement. The engagement letter documents and confirms the auditor's acceptance of the appointment, the objective and scope of the audit, the extent of the auditor's responsibilities to the client and the form of any reports.

Principal Contents

٦. The form and content of audit engagement letter may vary for each client, but they would generally include reference to:

- The objective of the audit of financial statements;
- Management's responsibility for the financial statements;
- The scope of the audit, including reference to applicable legislation, regulation, or pronouncements of professional bodies to which the auditor adheres;
- The form of any reports or other communication of results of the engagement ;
- The fact that because of the test nature and other inherent limitations of an audit, together with the inherent limitations of internal control, there is an unavoidable risk that even some material misstatement may remain undiscovered; and

٥- من مصلحة كل من العميل والمراجع أن يرسل المراجع خطاب تعاقد ويفضل أن يكون قبل بدء الارتباط وذلك بهدف المساعدة على تجنب سوء الفهم المرتبط بالارتباط .حيث أن خطاب التعاقد يوثق ويؤكد على قبول المراجع لتعيينه بالاضافة إلى هدف ونطاق عملية المراجعة وعلى مدى مسئوليات المراجع للعميل وعلى شكل أي تقارير.

المحتويات الرئيسية

٦- أن شكل ومحتوى خطابات الارتباطات بعملية المراجعة قد تتباين من عميل إلى أخر إلا أنها سوف تتضمن بصفة عامة الاشارة إلى:

- هدف عملية مراجعة القوائم المالية.
- مسئولية الإدارة عن القوائم المالية
- نطاق عملية المراجعة متضمناً الإشارة إلى التشريع واللوائح واجبة التطبيق أو نشرات الهيئات المهنية التي يلتزم بها المراجع.
- شكل أي تقارير أو أخطارات أخري لنتائج الارتباط.
- الحقيقة الخاصة بأنه بسبب الطبيعة الاختبارية والقيود الكامنة لعملية المراجعة بالارتباط مع القيود الكامنة بالرقابة الداخلية فأن هناك مخاطر لا يمكن تجنبها بوجود بعض التحريفات المادية قد تظل دون أكتشاف .

- Unrestricted access to whatever records, documentation and other information requested in connection with the audit.

٧. The auditor may also wish to include the following in the letter:

- Arrangements regarding the planning and performance of the audit.
- Expectation of receiving from managementwritten confirmation concerning representations made in connection with the audit.
- Request for the client to confirm the terms of the engagement by acknowledging receipt of the engagement letter.
- Description of any other letters or reports the auditors expect to issue to the client.
- Basis onwhich fees are computed and billing arrangements.

٨. When relevant, the following points could also be made:

- Arrangements concreting the involvement of other auditors and experts in some aspects of the audit.
- Arrangements concreting the involvement of internal auditors and other client staff.
- Arrangements to be made with the predecessor auditor's, if any, in the case of an initial audit.
- Any reference of the auditor's liability when such possibility exists.
- A reference to any further agreements between the auditor and client.
- An example of an audit engagement letter is set out in the Appendix.

- وصول غير مقيد لأي من السجلات والمستندات والمعلومات الاخري التي يتم طلبها بالإرتباط بعملية المراجعة.

٧- قد يرغب المراجع ايضاً في أن يضمن الأتي داخل الخطاب:

- الترتيبات المتعلقة بتخطيط وأداء عملية المراجعة.
- توقع استلام مصادقة مكتوبة من الإدارة بخصوص الإقرارات التي يتم عملها بالارتباط بعملية المراجعة.
- طلب للعميل بأن يصدق على شروط التعاقد عن طريق الأقرار باستلامه خطاب التعاقد.
- وصف أي خطابات أو تقارير أخرى يتوقع أن يصدرها المراجع إلى العميل .
- الأساس الذي بناء عليه تم حساب الأتعاب بالإضافة إلى أي ترتيبات الاخري للمطالبة.

٨- عندما يكون ذلك ملائمًا فإن النقاط التالية يمكن أن يتم القيام بها:-

- الترتيبات المتعلقة بارتباط مراجعين أخرين وخبراء في بعض جوانب عملية المراجعة.
- الترتيبات المتعلقة بارتباط المراجعين الداخليين وأعضاء العميل الأخرين .
- الترتيبات التي يتعين عملها مع المراجع السابق في حالة وجود عملية مراجعة مبدئية.
- أي قيد على قدرة المراجع عندما توجد مثل تلك الامكانية .
- إشارة إلى أي اتفاقيات إضافية بين المراجع والعميل.

في ذلك الملحق يتم تحديد مثالاً عن خطاب تعاقد عملية المراجعة.

Audits of Components

٩. When the auditor of a parent entity is also the auditor of it's subsidiary, branch or division (component), the factors that influence the decision whether to send separate engagement letter to the component include the following :

- Who appoints the auditor of the component.
- Whether a separate auditor's report is be issued on the component.
- Legal requirements.
- The extent of any work performed by other auditor's.
- Degree of ownership by parent.
- Degree of independence of the component's management.

مراجعات المكونات

٩ - عندما يكون مراجع المنشأة الام هو نفسه مراجع الشركة التابعة أو الفرع أو القسم (المكون) فإن العوامل التي تؤثر على القرار الخاص عما إذا كان يتم إرسال خطاب تعاقد منفصل للمكون يتضمن ما يلي:

- من الذي يقوم بتعيين مراجع المكون.
- ما إذا كان يتعين إصدار تقرير منفصل للمراجع عن المكون.
- المتطلبات القانونية.
- نطاق أي عمل مؤدى عن طريق المراجعين الآخرين.
- درجة الملكية للشركة الأم.
- درجة استقلالية إدارة المكون.

المراجعات المتكررة
Recurring Audits

١٠. On recurring audits, the auditor should consider whether circumstances require the terms of the engagement to be revised and whether there is a need to remind the client of client of the existing terms of the engagement.

١١. The auditor may decide not to send a new engagement letter each period However, the following factors may it appropriate to send a new letter:

- Any indication that the client misunderstands the objective and scope of the audit.
- Any revised or special terms of the engagement.

١٠- في ظل المراجعات المتكررة يجب على المراجع دراسة ما إذا كانت الظروف تتطلب أن يتم تعديل شروط التعاقد وما إذا كان هناك حاجة لتذكير العميل بالشروط القائمة للتعاقد.

١١- قد يقرر المراجع ألا يرسل خطاب تعاقد جديد كل فترة، ومع ذلك فإن العوامل التالية قد تجعل من الملائم أن يتم إرسال خطاب جديد.

- أي أشارة على سوء فهم العميل بهدف ونطاق عملية المراجعة.
- أي شروط معدلة أو خاصة في التعاقد.

-أي تغيير حديث للإدارة العليا لهؤلاء المسئولين عن الحوكمة.
-اي تغير جوهري في الملكية.
-اي تغير جوهري في طبيعة أو حجم أعمال العميل.
-المتطلبات القانونية أو التنظيمية.

- A recent change of senior management or those charged with governance.
- A significant change in ownership.
- A significant change in nature or size of the client's business.
- Legal or regulatory requirements.

قبول التغير في الارتباط
Acceptance of a Change in Engagement

١٢- عندما يطلب من المراجع قبل أنهاء عملية المراجعة أن يغير الارتباط إلى أرتباط أخر يوفر مستوى منخفض من التأكد يتعين أن يدرس ملائمة القيام بذلك.

١٣- أن وجود طلب من العميل للمراجع لتغيير الارتباط قد ينتج من تغير في الظروف التي تؤثر على الحاجة للخدمة، وسوء الفهم بطبيعة المراجعة او الخدمة ذات الصلة التي تطلب اصليا أو بسبب وجود قيد على نطاق التعاقد سواء أكان مفروض عن طريق الإدارة أو بسبب أو بفعل الظروف . أن المراجع سوف يدرس بحرص السبب المرتبط بذلك الطلب لا سيما متضامنين القيد على نطاق التعاقد.

١٢. An auditor who, before the completion of the engagement, is requested to change the engagement to one whish provides a lower level of assurance, should consider the appropriateness of doing so.

١٣. A request from the client for the auditor to change the engagement may result from a change in circumstances affecting the need for the service, a misunderstanding as to the nature of an audit or related service originally requested or a restriction on the scope of the engagement, whether imposed by management or caused by circumstances. The auditor would consider carefully the reason given for the request, particularly the implications of a restriction on the scope of the engagement.

١٤. A change in circumstances that affects the entity's requirements or a misunderstanding concerning the nature of service originally requested would ordinarily be considered a reasonable basis for requesting a change in the engagement. In contrast a change would not be considered reasonable if it appeared that the change relates to information that is incorrect, incomplete or otherwise unsatisfactory.

١٥. Before agreeing to change an audit engagement to a related service, an auditor who was engaged to perform an audit in accordance with ISAs would consider, in addition to the above matters, any legal or contractual implications of the change.

١٦. If the auditor concludes, that there is reasonable justification to change the engagement and if the audit work performed complies with the ISAs applicable to the changed engagement, the report issued would be that appropriate for the revised terms of engagement. In order to avoid confusing the reader, the report would not include reference to:

a. The original engagement; or

b. Any procedures that may have been performed in the original

Engagement, except where the engagement is changed to an engagement to undertake agreed-upon procedures and thus reference to the procedures performed is a normal part of the report.

١٤- أن أحد التغيرات في الظروف التي تؤثر على متطلبات المنشأة أو سوء الفهم المرتبط بطبيعة الخدمات التي تم طلبها أصلا سوف يتم دراستها عادة كأساس معقول لطلب التغير في الارتباط. وعلى النقيض فإن التغير لن يتم النظر إليه على أنه معقول إذا ما تبين أن ذلك التغير يرتبط بمعلومات غير صحيحة وغير كامله أو بطريقة أخري غير مقنعة.

١٥- قبل الموافقة على تغيير تعاقد عملة المراجعة إلى خدمة ذات صلة فإن المراجع الذي يرتبط بأداء عملية المراجعة طبقاً للمعايير الدولية للمراجعة سوف يدرس بالإضافة إلى الأمور بعاليه أي مضامين قانونية أو تعاقدية خاصة بذلك التغيير.

١٦- إذا ما استنتج المراجع أن هناك تبرير معقول لتغيير الارتباط وإذا ما كان عمل المراجعة المؤدي يتمشي مع المعايير الدولية للمراجعة واجبة التطبيق على التعاقد الذي تم تغييره فإن التقرير الذي يتم إصداره سيكون ملائمًا لشروط التعاقد المعدلة. من أجل تجنب تشويش وإرباك القارئ فإن التقرير لن يتضمن الإشارة إلى:-

a- التعاقد الأصلي.

b- أي أجراءات قد يتم أدائها في التعاقد الأصلي باستثناء الموقف الذي خلاله يتم تغيير التعاقد إلى تعاقد أخر خاص بإجراء متفق علها ولذلك فإن الإشارة إلى الإجراءات المؤداه تعتبر جزء طبيعي من التقرير.

١٧. Where the terms of the engagement are changed, the auditor and the client should agree on the new terms.

١٨. The auditor should not agree to a change of engagement where there is no reasonable justification for doing so. An example might be an audit engagement where the auditor is unable to obtain sufficient appropriate audit evidence regarding receivables and the client asks for the engagement to be changed to a review engagement to avoid a qualified audit opinion or a disclaimer of opinion .

١٩. If the auditor is unable to agree to a change of the engagement and is not permitted to continue the original engagement, the auditor should withdraw and consider whether there is any obligation, either contractual or otherwise, to report to other parties, such as those charged with governance or shareholders, the circumstances necessitating the withdrawal.

Public Sector Perspective

١. The purpose of the engagement letter is to inform the audited of the nature of the engagement and to clarify the responsibilities of the parties in evolved. The legislation and regulations governing the operations of public sector audits generally mandate the appointment of a public sector auditor and the use of audit engagement letters may not be a widespread practice. Never the less, a letter setting out the nature of the engagement or recognizing an engagement not indicated in the legislative emendate maybe useful to both parties. Public sector auditors have to give serious consideration to issuing audit engagements letters

١٧- عندما يتم تغيير شروط التعاقد فإن المراجع والعميل يجب أن يتفقا على شروط جديدة.

١٨- يجب ألا يوافق المراجع على تغيير التعاقد عندما لا يكون هناك تبرير معقول لإجراء ذلك. وكأحد الأمثلة على ذلك قد يكون هناك ارتباط على عملية مراجعة خلالها لايمكن للمراجع أن يحصل على دليل أثبات كافي وملائمة بخصوص مراجعة حسابات العملاء وفي ظل ذلك الموقف يطلب العميل أن يتم تغيير التعاقد إلى الارتباط بعملية الفحص لتجنب ابداء راي مراجعة متحفظ أو تجنب المراجع عن إبداء رأيه.

١٩- إذا كان المراجع غير قادراً على الموافقة على تغيير التعاقد ولا يسمح له بالاستمرار في التعاقد الأصلي، فإن المراجع يجب أن ينسحب ويدرس ما إذا كان هناك أي التزام سواء تعاقدي أو وجود أية التزام بالتقرير إلى أطراف أخرى على سبيل المثال هؤلاء المسئولين عن الحوكمة أو المساهمين والظروف تستدعي التي الانسحاب.

وجهة نظر القطاع العام

١- ان غرض خطاب التعاقد يتمثل في إخطار منشأة المراجعة بطبيعة التعاقد بالإضافة إلى توضيح مسئوليات الاطراف المرتبطة، أن التشريعات واللوائح التي تحكم عمليات مراجعات القطاع العام تحكم بصفة عامة تعيين مراجع القطاع العام واستخدام خطاب تعاقد المراجعة قد لا تمثل ممارسة واسعة الانتشار. وعلى الرغم من أن الخطاب يوضح طبيعة التعاقد أو الإقرار بأن التعاقد ليس الهدف منه في ظل الإلزام التشريعي أن يكون نافعاً لكلا الطرفين، فأن مراجعي القطاع العام لا يتعين أن يعطوا اعتبار هام لإصدار خطابات تعاقد مراجعة عند اضطلاعهم بعملية مراجعة.

٢- أن الفقرات ١-٢ من ذلك المعيار الدولي للمراجعة تتعامل مع التصرف الذي قد يقوم بأخذه مراجع القطاع الخاص عندما تكون هناك محاولات لتغيير الارتباط بعملية مراجعة إلى تعاقد آخر يوفر مستوى منخفض من التأكد. في ظل القطاع العام قد توجد متطلبات داخل التشريع الذي يحكم إلزامية عملية المراجعة على سبيل المثال قد يكون مطلوبًا من المراجع أن يعد تقريره مباشرة إلى الوزارة أو مجلس الشعب أو الجمهور إذا ما حاولت الإدارة (متضمناً رئيس مجلس الإدارة) أن يقيد من نطاق عملية المراجعة

٢. Paragraphs ١٢-١٩ of this ISA deal with the action a private sector auditor may take when there are attempts to change an audit engagement to one which provides a lower level of assurance. In the public sector specific requirements may exist within the legislation governing the audit mandate; for example, the auditor may be required to report directly to a minister, the legislature or the public if management (including the department head) attempts to limit the scope of the audit

ملحق (١)
مثالاً عن خطاب تعاقد عملية المراجعة
Example of an Audit Engagement Letter

يتم استخدام الخطاب التالي كمرشد بالارتباط بالاعتبارات المحددة في ذلك المعيار الدولي للمراجعة والتي سوف تتباين تبعاً للمتطلبات الفردية والظروف المحيطة.

إلى مجلس الإدارة أو الممثل الملائم عن الإدارة العليا:-

بناء على طلبكم بقيامنا بمراجعة الميزانية العمومية للشركة عن الفترة المنتهية في / / وقوائم الدخل والتدفقات النقدية المرتبطة عن السنة المنتهية في ذلك التاريخ فأنه يشرفنا أن نؤكد على قبولنا وتفهمنا لذلك التعاقد في ضوء ذلك الخطاب. أن مراجعتنا سوف تتم بغرض التعبير عن رأينا عن القوائم المالية.

The following letter is for use as a guide in conjunction with the considerations outlined in this ISA and will need to be varied according to individual requirements and circumstances.

To the Board of Directors or the appropriate representative of senior management:

You have requested that we audit the balance sheet of………… As of ……………, and the related statements of income and cash flows for the year then ending . We are pleased to confirm our acceptance and our understanding of this engagement by means of this letter. Our audit will be made with the objective of our expressing an opinion on the financial statements.

سنقوم بأداء مراجعتنا طبقاً للمعايير الدولية للمراجعة (أو يتم الاشارة إلى أي معايير أو ممارسات محلية ملائمة) تتطلب تلك المعايير أن نخطط ونؤدي عملية المراجعة بغرض الحصول على تأكد معقول عما إذا كانت القوائم المالية تخلو من التحريفات المادية . تتضمن عملية المراجعة الفحص على اساس اختباري لأدلة إثبات المراجعة المؤيدة للقيم والافصاحات في القوائم المالية تتضمن عملية المراجعة أيضاً تقييم المبادئ المحاسبية المستخدمة والتقديرات المحاسبية الهامة التي قامت الإدارة بعملها بالإضافة إلى تقييم العرض الشامل للقوائم المالية.

بسبب الطبيعة الاختبارية والقيود الكامنه الاخري لعملية المراجعة بالارتباط بالقيود الكامنه لأي نظام محاسبي أو رقابة داخلية فإن هناك مخاطر لا يمكن تجنبها بأن هناك بعض التحريفت المادية التي قد تظل باقية دون ان يتم اكتشافها.

بالإضافة إلى تقريرنا عن القوائم المالية فإننا نتوقع أن نزودكم بخطاب منفصل يتعلق بأي مواطن ضعف مادية في نظم المحاسبة والرقابة الداخلية التي تنم إلى علمنا.

ونذكركم بأن المسئولية الخاصة بإعداد القوائم المالية بما فيها الإفصاح الكاف يقع على عاتق الإدارة ويتضمن ذلك الاحتفاظ بسجلات محاسبية كافية وضوابط رقابية داخلية كافية واختيار وتطبيق السياسات المحاسبية بالإضافة إلى حماية أصول الشركة. وكجزء من عملية مراجعتنا فإننا سوف نطلب من الإدارة إقرار مكتوب بخصوص الإقرارات التي يتم عملها لنا بالارتباط بعملية المراجعة.

We will conduct our audit in accordance with International Standards on auditing (or refer to relevant national standards or practices). Those Standards require that we plan and perform the audit to obtain reasonable assurance about whether the financial statements are free of material misstatements. An audit includes examining, on a test basis, evidence supporting the amounts and disclosures in the financial statements. An audit also includes assessing the accounting principles used and significant estimates made by management, as well as evaluating the overall financial statement presentation.

Because of the test nature and other inherent limitations of an audit, together with the inherent limitations of any accounting and internal control system, there is an unavoidable risk that even some material misstatements may remain undiscovered.

In addition to our report on the financial statements, we expect to provide you with a separate letter concerning any material weaknesses in accounting and internal control systems which come to our notice.

We remind you that the responsibility for the preparation of financial statements including adequate disclosure is that of the management of the company. This includes the maintenance of adequate accounting records and internal controls, the selection and application of accounting policies, and the safeguarding of the assets of the company. As part of our audit process, we will request from management written confirmation concerning representations made to us in connection with the audit.

ونحن نتطلع باستمرار للتعاون الكامل مع الإعضاء العاملين لديكم ونثق بأنهم سوف يتيحون لنا أي سجلات أو مستندات أو أي معلومات أخرى يتم طلبها بالارتباط بمراجعتنا. أن أتعابنا التي سوف يتم المطالبة بها في كلما تقدم العمل تتأسس حسب الوقت المطلوب عن طريق الأفراد المخصصين على الارتباط بالإضافة إلى المصروفات الفعلية . أن معدلات العمل ساعات عمل الافراد تتباين وفقًا لدرجة المسئولية المرتبطة والخبرة والمهارة المطلوبة.

ذلك الخطاب سوف يكون فعالاً للسنوات المستقبلية إلا إذا تم انهاء التعاقد أو تعديله أو استبداله .

برجاء التكرم بالتوقيع على ذلك الخطاب وإعادة نسخة من ذلك الخطاب للإشارة إلى أنه قد تم وفقًا لفهمكم بترتيبات مراجعتنا للقوائم المالية.

اسم منشأة المراجعة

....

التاريخ / التوقيع /

الاسم /

We look forward to full cooperation with your staff and we trust that they will make available to us whatever records; documentation and other information are requested in connection with our audit. Our fees, which will be billed as work progresses, are based on the time required by the individuals assigned to the engagement plus out-of-pocket expenses. Individual hourly rates vary according to the degree of responsibility involved and the experience and skill required.

This letter will be effective for future years unless it terminated, amended or superseded.

Please sign and return the attached copy of this letter to indicate that it is in accordance with your understanding of the arrangements for our audit of the financial statements.

XYZ & Co.

Acknowledged on behalf of ABC Company by

(Signed)

………….

Name and Title

Date

ملحق رقم (٢)
المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢١٠ المعدل كنتيجة للمعيار الدولي للمراجعة رقم ٧٠٠ المعدل.
ISA ٢١٠ Amended as a Result of ISA ٧٠٠ (Revised)
Effective Date to be Determined

ISA ٧٠٠ (Revised), "The Independent Auditor's Report on a Complete Set of General Purpose Financial Statements" issued in December ٢٠٠٤ and effective for auditor's reports dated on or after December ٣, ٢٠٠٦ gave rise to conforming amendments to ISA ٢١٠.

Implementation of thee amendments has been deferred until such time as proposed ISA ٧٠١, "The Independent Auditor's Report on Other Historical Financial Information" becomes effective (a date yet to be determined).

Introduction

١.The purpose of this International Standard on Auditing (ISA) is to establish standards and provide guidance on:

(a) Agreeing the terms of the engagement with the client; and

(b) The auditor's response to a request by a client to change the terms of an engagement to one that provides a lower level of assurance.

٢. The auditor and the client should agree on the terms of the engagement. The agreed terms would need to be recorded in an audit engagement letter or other suitable form of contract.

يوضح المعيار الدولي لمراجعة رقم ٧٠٠ (المعدل) بعنوان تقرير المراجع المستقل عن مجموعة كاملة من القوائم المالية ذات الغرض العام الصادر في ديسمبر ٢٠٠٤ والذي يعتبر فعالاً لتقارير المراجعة المؤرخة في أو بعد ٣١ ديسمبر ٢٠٠٦ يبرز التصديق على تعديلات المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢١٠ . أن تطبيق تلك التعديلات قد تم تأجيلها حتى وقت معين كما تم أقتراحه في المعيار الدولي للمراجعة رقم ٧٠١ بعنوان تقرير المراجع المستقل عن معلومات مالية تاريخية أخرى والذي أصبح فعالاً (لم يتم تحديد التاريخ بعد).

مقدمة

١- أن غرض ذلك المعيار الدولي عن المراجعة يتمثل في تحديد معايير وتوفير إرشاد عن:-

a- الاتفاق على شروط التعاقد مع العميل.

b- استجابة المراجع لطلب العميل في تغيير شروط التعاقد إلى تعاقد أخر يوفر مستوى منخفض من التأكد.

٢- يجب أن يتفق المراجع والعميل على شروط التعاقد

سوف يتطلب الامر أن يتم تسجيل الشروط المتفق عليها في خطاب تعاقد المراجعة أو أي نموذج عقد ملائم أخر للعقد.

٣.This ISA is intended to assist the auditor in the preparation of engagement letters relating to audits of financial statements.

٤. In some countries, the objective and scope of an audit and the auditor's obligations are established by law. Even in those situations the auditor may still find audit engagement letters informative for their clients.

Audit Engagement Letters

٥. It is in the interest of both client and auditor that the auditor sends an engagement letter, preferably before the commencement of the engagement, to help in avoiding misunderstandings with respect to the engagement. The engagement letter documents and confirms the auditor's acceptance of the appointment, the objective and scope of the audit, the extent of the auditor's responsibilities to the client and the form of any reports.

Principal Contents

٦.The form and content of audit engagement letters may vary for each client, but they would generally include reference to:

- The objective of the audit of financial statements.
- Management's responsibility for the financial statements as described in ISA ٢٠٠, "Objective and General Principles Governing an Audit of Financial Statements."

٣- يهدف ذلك المعيار الدولي للمراجعة في مساعدة المراجع في إعداد خطاب تعاقد مرتبط بمراجعات القوائم المالية.

٤- في بعض البلدان فإن هدف ونطاق عملية المراجعة والتزامات المراجع يتم إقرارها عن طريق القانون. حتى في تلك المواقف فإن المراجع قد ما يزال يجد خطابات تعاقد عملية المراجعة ذات طبيعة معلوماتية لعملائهم.

خطاب تعاقد عملية المراجعة

من مصلحة كل من العميل والمراجع أن يرسل المراجع خطاب تعاقد ويفضل أن يكون ذلك قبل البدء في التعاقد للمساعدة على تجنب سوء الفهم فيما يتعلق بالتعاقد.

أن خطاب التعاقد يوثق ويؤكد على قبول المراجع للتعيين وهدف ونطاق عملية المراجعة ومدى مسئوليات المراجع تجاه العميل وشكل أي تقارير.

المحتويات الرئيسية

٦- أن شكل ومحتويات خطابات تعاقد المراجعة تتباين من عميل إلى اخر إلا أنها تتضمن بصفة عامة الإشارة إلى:-

- هدف عملية مراجعة القوائم المالية.
- مسئولية الإدارة عن القوائم المالية كما هو موصفة في المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢٠٠ بعنوان الهدف و المبادئ العامة التي تحكم عملية مراجعة القوائم المالية.
- إطار عمل التقرير المالي الذي تتبناه الإدارة عند إعداد القوائم المالية بمعنى إطار عمل التقرير المالي واجب التطبيق.

- The financial reporting framework adopted by management in preparing the financial statements, i.e., the applicable financial reporting framework.
- The scope of the audit, including reference to applicable legislation, regulations, or pronouncements of professional bodies to which the auditor adheres.
- The form of any reports or other communication of results of the engagement.
- The fact that because of the test nature and other inherent limitations of an audit, together with the inherent limitations of any accounting and internal control system, there is an unavoidable risk that even some material misstatement may remain undiscovered.
- Unrestricted access to whatever records, documentation and other information requested in connection with the audit.

٧. The auditor may also wish to include in the letter:
- Arrangements regarding the planning of the audit.
- Expectation of receiving from management written confirmation concerning representations made in connection with the audit.
- Request for the client to confirm the terms of the engagement by acknowledging receipt of the engagement letter.
- Description of any other letters or reports the auditor expects to issue to the client.
- Basis on which fees are computed and any billing arrangements.

٨. When relevant, the following points could also be made:

- نطاق عملية المراجعة متضمناً الإشارة إلى التشريع واللوائح واجبة التطبيق أو نشرات التنظيمات المهنية التي يلتزم بها المراجع.
- شكل أية تقارير أو أية أخطارات أخرى بنتائج الارتباط.
- الحقيقة الخاصة بأنه بسبب الطبيعة الاختبارية والقيود الكامنه الأخرى لعملية المراجعة بالارتباط بالقيود الكامنه لأي نظام محاسبي أو رقابة داخلية فإن هناك مخاطر لا يمكن تجنبها بأن هناك بعض التحريف المادي الذي قد يظل دون أكتشاف .
- الوصول غير المقيد بما يتم طلبه من سجلات أو مستندات بالإضافة لأي معلومات أخري بالارتباط بعملية المراجعة.

٧- قد يرغب المراجع في تضمين الخطاب بالآتي:-
- الترتيبات المتعلقة بتخطيط عملية المراجعة.
- التوقع باستلام تأكيد مكتوب من الإدارة يختص بالإقرارات التي يتم عملها بالارتباط بعملية المراجعة.
- الطلب الخاص بالعميل بالتصديق على شروط الارتباط عن طريق الإقرار باستلام خطاب التعاقد.
- وصف أي خطابات أو تقارير أخرى يتوقع أن يصدرها المراجع للعميل.
- الأساس الذي بناء عليه يتم حساب الأتعاب بالإضافة إلى اية ترتيبات للمطالبة بها.

٨- حيثما يكون ذلك ملائماً يمكن أن يتم عمل الامور الموضحة في النقاط التالية:

- Arrangements concerning the involvement of other auditors and experts in some aspects of the audit.
- Arrangements concerning the involvement of internal auditors and other client staff.
- Arrangements to be made with the predecessor auditor, if any, in the case of an initial audit.
- Any restriction of the auditor's liability when such possibility exists.
- A reference to any further agreements between the auditor and the client.
- An example of an audit engagement letter is set out in the Appendix

Audits of Components

٩. when the auditor of a parent entity is also the auditor of its subsidiary, branch or division (component), the factors that influence the decision whether to send a separate engagement letter to the component include the following:

- Who appoints the auditor of the component.
- Whether a separate auditor's report is to be issued on the.
- Legal requirements.
- The extent of any work performed by other auditors.
- Degree of ownership by parent. Degree of independence of the component's management.

- الترتيبات المتعلقة بارتباط مراجعين أخرين وخبراء في بعض جوانب عملية المراجعة.
- الترتيبات المتعلقة بارتباط المراجعين الداخليين والأعضاء الأخرين للعميل.
- الترتيبات التي يتم عملها مع المراجع السابق في حالة وجود عملية مراجعة أولية.
- أي قيد على التزام المراجع عندما يوجد مثل ذلك الاحتمال.
- إشارة معينة إلى أي اتفاقيات إضافية بين المراجع والعميل.

ويتم تحديد مثال لخطاب التعاقد على عملية المراجعة في ذلك الملحق.

مراجعات المكونات

٩- عندما يكون مراجع المنشأة الأم هو نفسه مراجع الشركة التابعة أو الفرع أو القسم (المكون) فإن العوامل التي تؤثر على القرار الخاص بما إذا كان يتم أرسال خطاب تعاقد منفصل للمكون يتضمن ما يلي:-

- من الذي يقوم بتعيين مراجع المكون .
- ما إذا كان يتم إصدار تقرير مراجعة منفصل عن المكون أم لا.
- المتطلبات القانونية .
- مدى أي عمل يتم أداؤه عن طريق مراجعين أخرين.
- درجة الملكية عن طريق الشركة الأم
- درجة استقلالية إدارة المكون .

Agreement on the Applicable Financial Reporting Framework

١٠. The terms of the engagement should identify the applicable financial reporting framework.

١١. As stated in ISA ٢٠٠ the acceptability of the financial reporting framework adopted by management in preparing the financial statements will depend on the nature of the entity and on the objective of the financial statements. In some cases, the objective of the financial statements will be to meet the common information needs of a wide range of users; in others, to meet the needs of specific users.

١٢. ISA ٢٠٠ describes the financial reporting frameworks that are presumed to be acceptable for general purpose financial statements. Legislative and regulatory requirements often identify the applicable financial reporting framework for general purpose financial statements. In most cases, the applicable financial reporting framework will be established by a standards setting organization that is authorized or recognized to promulgate standards in the jurisdiction in which the entity is registered or operates.

الاتفاق على إطار عمل التقرير المالي واجب التطبيق

١٠- يجب أن تحدد شروط التعاقد إطار عمل التقرير المالي واجب التطبيق.

١١- كما تم النص عليه في المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢٠٠ فإن إمكانية قبول إطار عمل التقرير المالي الذي تم تبنيه عن طريق الإدارة في إعداد القوائم المالية سوف يعتمد على طبيعة المنشأة وعلى هدف القوائم المالية . في بعض الحالات فإن هدف القوائم المالية سوف يتطلب أن يتم الوفاء باحتياجات مدى واسع من المستخدمين من المعلومات العامة ، في حالات أخرى قد يتم الوفاء باحتياجات مستخدمين محددين .

١٢- يصف المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢٠٠ أطر التقرير المالي الذي يفترض أن تكون مقبوله للقوائم المالية ذات الغرض العام . أن المتطلبات التشريعية والتنظيمية غالباً ما تحدد إطار عمل التقرير المالي واجب التطبيق للقوائم المالية ذات الغرض العام . في معظم الحالات فإن إطار عمل التقرير المالي واجب التطبيق سوف يتم إقراره عن طريق التنظيم واضع المعايير الذي يتم الترخيص له او الاعتراف به من أجل نشر معايير في الإقليم الذي تم تسجيل المنشأه فيه أو تعمل خلاله .

١٣- يجب أن يقبل المراجع الارتباط الخاص بأداء عملية مراجعة القوائم المالية فقط عندما يستنتج المراجع أن إطار عمل التقرير المالي الذي يتم تبنيه عن طريق الإدارة يعتبر مقبولاً او عندما يكون مطلوباً عن طريق القانون أو اللوائح. وعندما يتطلب التشريع أو اللوائح استخدام إطار عمل التقرير المالي للقوائم المالية ذات الغرض العام الذي يعتبره المراجع غير مقبولاً ، فإن المراجع يجب ان يقبل التعاقد فقط إذا ما كانت العيوب في إطار العمل يمكن أن يتم شرحها بشكل كاف لتجنب تضليل المستخدمين.

١٤- بدون إطار عمل تقرير مالي مقبول فإن الإدارة لن يكون لديها أساس ملائم لأعداد القوائم المالية أو لن يكون لدي المراجع معايير مناسبة لتقييم القوائم المالية للمنشأة . في تلك الظروف إذا لم يكن استخدام إطار عمل التقرير المالي مطلوباً عن طريق القانون أو اللوائح فإن المراجع يشجع الإدارة على تناول دراسة العيوب في إطار عمل التقرير المالي أو في تبني إطار عمل تقرير مالي أخر يكون مقبولاً . وعندما يكون إطار العمل للتقرير المالي مطلوباً عن طريق القانون أو اللوائح دراسة وليس عندما لا يكون للإدارة اختيار ألا أن تتبنى ذلك الإطار فإن المراجع يقبل التعاقد فقط إذا ما أمكن شرح العيوب على نحو كاف لتجنب تضليل المستخدمين . ينظر المعيار الدولي للمراجعة رقم ٧٠١ بعنوان تعديلات على تقرير المراجع المستقل الفقرة (٥) وإذا لم يكن ذلك مطلوباً عن طريق القانون أو اللوائح للقيام بعمل ذلك فإنه لن يعبر عن الرأي عن القوائم المالية باستخدام مصطلحات تعطي صورة حقيقية وعادلة أو يتم العرض بعدالة في كافة النواحي الهامة طبقاً لإطار التقرير المالي واجب التطبيق.

١٣. The auditor should accept an engagement for an audit of financial statements only when the auditor concludes that the financial reporting framework adopted by managements is acceptable or when it is required by law or regulation. When law or regulation requires use of a financial reporting framework for general purpose financial statements that the auditor considers to be unacceptable, the auditor should accept the engagement only if the deficiencies in the framework can be adequately explained to avoid misleading users.

١٤. Without an acceptable financial reporting framework management does not have an appropriate basis for preparing the financial statements and the auditor does not have suitable criteria for evaluating the entity's financial statements. In these circumstances, unless use of the financial reporting framework is required by law or regulation, the auditor encourages management to address the deficiencies in the financial reporting framework or to adopt another financial reporting framework that is acceptable. When the financial reporting framework is required by law or regulation and management has no choice but to adopt this framework, the auditor accepts the engagement only if the deficiencies can be adequately explained to avoid misleading users, see ISA ٧٠١, «Modifications to the independent Auditor's Report,» paragraph ٥ and, unless required by law or regulation to do so, does not express the opinion on the financial statements using the terms «give a true and fair view» or «are presented fairly, in all material respects,» in accordance with the applicable financial reporting framework.

١٥- عندما يقبل المراجع تعاقد معين يتضمن إطار عمل التقرير المالي واجب التطبيق الذي لم يتم وضعه عن طريق المنظمة التي تم التراخيص لها بذلك أو الاعتراف بها من أجل نشر معايير قوائم مالية ذات غرض عام لأنواع معينة من المنشآت فإن المراجع قد يواجه عيوب في ذلك الإطار والتي لم يتم توقعها عندما يتم قبول التعاقد مبدئياً والذي يشير إلى أن إطار العمل غير مقبولاً للقوائم المالية ذات الغرض العام. في تلك الظروف فإن المراجع يناقش تلك العيوب مع الإدارة بالإضافة إلى السبل التي خلالها يتم تناول تلك العيوب. في حالة وجود قوائم مالية مضلله وكانه هناك اتفاق بأن الإدارة سوف تتبنى إطار عمل أخر للتقرير المالي يعتبر مقبولاً، فإن المراجع يشير إلى التغير في إطار عمل التقرير المالي في خطاب تعاقد جديد. إذا رفضت الإدارة أن تختار إطار عمل تقرير مالي أخر فإن المراجع يقوم بدراسة أثر العيوب على تقرير المراجع (ينظر المعيار الدولي للمراجعة رقم ٧٠١).

المراجعات المتكررة

١٦- في ظل المراجعات المتكررة فإن المراجع يجب أن يدرس ما إذا كانت الظروف تتطلب أن يتم تعديل شروط التعاقد وما إذا كان هناك حاجة لتذكير العميل بشروط التعاقد القائمة.

١٧- قد يقرر المراجع عدم إرسال خطاب تعاقد أخر كل فترة، ومع ذلك فإن العوامل التالية قد تجعل من الملائم أن يتم إرسال خطاب جديد:-

١٥. When the auditor accepts an engagement involving an applicable financial reporting framework that is not established by an organization that is authorized or recognized to promulgate standards for general purpose financial statements of certain types of entities, the auditor may encounter deficiencies in that framework that were not anticipated when the engagement was initially accepted and that indicate that the framework is not acceptable for general purpose financial statements. In these circumstances, the auditor discusses the deficiencies with management and the ways in which such deficiencies may be addressed. If the deficiencies result

١٦. in financial statements that are misleading and there is agreement that management will adopt another financial reporting framework that is acceptable, the auditor refers to the change in the financial reporting framework in a new engagement letter If management refuses to adopt another financial reporting framework, the auditor considers the impact of the deficiencies on the auditor's see ISA ٧٠١.

Recurring Audits

١٧. On recurring audits, the auditor should consider whether circumstances require the terms of the engagement to be revised and whether there is a need to remind the client of the existing terms of the engagement. The auditor may decide not to send a new engagement letter each period. However, the following factors may make it appropriate to send a new letter:

- Any indication that the client misunderstands the objective and scope of the audit.
- Any revised or special terms of the engagement.
- A recent change of senior management, board of directors or ownership.
- A significant change in nature or size of the client's business.
- Legal requirements.
- A change in the financial reporting framework adopted by management in preparing the financial statements (as discussed in paragraph ١٥).

Acceptance of a change in Engagement

١٨. An auditor who, before the completion of the engagement, is requested to change the engagement to one which provides a lower level of assurance, should consider the appropriateness of doing so.

١٩. A request from the client for the auditor to change the engagement may result from a change in circumstances affecting the need for the service, a misunderstanding as to the nature of an audit or related service originally requested or a restriction on the scope of the engagement, whether imposed by management or caused by circumstances. The auditor would consider carefully the reason given for the request, particularly the implications of a restriction on the scope of the engagement.

- أي إشارة بأن العميل يفهم هدف ونطاق عملية المراجعة.
- أي شروط معدلة أو خاصة بالتعاقد.
- أي تغير حديث في افراد الإدارة العليا ومجلس الإدارة أوفي الملكية.
- التغير الجوهري في طبيعة أو حجم أعمال العميل.
- المتطلبات القانونية.
- أي تغير في إطار عمل التقرير المالي الذي قامت الإدارة بتبنيه عند إعداد القوائم المالية (كما تم مناقشتة في الفترة ١٥).

قبول أجراء تغير معين في التعاقد

١٨- أن المراجع الذي يطلب منه قبل الانتهاء من التعاقد أن يقوم بتغيير التعاقد إلى تعاقد أخر يوفر مستوى منخفض من التأكد يتعين أن يدرس مدي ملائمة القيام بعمل ذلك .

١٩- أن وجود طلب من العميل يطلب المراجع بتغيير الارتباط قد ينتج من وجود تغير في الظروف التي تؤثر على الحاجة إلى الخدمة فنتيجة لسوء الفهم في طبيعة عملية المراجعة أو الخدمات ذات الصلة المطلوبة أصلاً أو بسبب وجود قيد على نطاق التعاقد سواء تم فرضه عن طريق الإدارة أو نجمت عن الظروف المحيطة فأن المراجع سوف يقوم بدراسة السبب وراء ذلك الطلب ولا سيما أثر ذلك القيد على نطاق التعاقد.

٢٠. A change in circumstances that affects the entity's requirements or a misunderstanding concerning the nature of service originally requested would ordinarily be considered a reasonable basis for requesting a change in the engagement. In contrast a change would not be considered reasonable if it appeared that the change relates to information that is incorrect, incomplete or otherwise unsatisfactory.

٢١. Before agreeing to change an audit engagement to a related service, an auditor who was engaged to perform an audit in accordance with ISAs would consider, in addition to the above matters, any legal or contractual implications of the change.

٢٢. If the auditor concludes, that there is reasonable justification to change the engagement and if the audit work performed complies with the ISAs applicable to the changed engagement, the report issued would be that appropriate for the revised terms of engagement. In order to avoid confusing the reader, the report would not include reference to:

(a) The original engagement; or

(b) Any procedures that may have been performed in the original engagement, except where the engagement is changed to an engagement to undertake agreed-upon procedures and thus reference to the procedures performed is a normal part of the report.

٣٠ – أن وجود تغير في الظروف الذي تؤثر على متطلبات المنشأة أو سوء الفهم المرتبط بطبيعة الخدمة التي تم طلبها بصفة أصلية سوف يتم دراستها عادة كأساس معقول لطلب تغيير في التعاقد. وعلى النقيض من ذلك فإن وجود التغير لن يتم اعتباره معقولاً إذا ما تبين أن التغير يرتبط بملعومات غير صحيحة أو غير كاملة أو بطريقة أو بأخرى غير مقنعة.

٣١ – قبل الاتفاق على تغيير تعاقد المراجعة إلى خدمة ذات صلة فإن المراجع الذي ارتبط بأداء عملية مراجعة طبقاً للمعايير الدولية للمراجعة سوف يدرس بالإضافة إلى الأمور الموضحة بعاليه أي انعكاسات قانونية أو تعاقدية للتغيير.

٣٢ – إذا ما استنتج المراجع أن هناك تبرير معقول لتغيير التعاقد وإذا ما كان عمل المراجعة المؤدي يتمشى مع المعايير الدولية للمراجعة واجبة التطبيق للتعاقد محل التغيير، فإن التقرير الذي تم إصداره سوف يكون ملائماً لبنود التعاقد المعدلة من أجل تجنيب تشويش القارئ فأن ذلك التقرير لن يتضمن الإشارة إلى ما يلي: –

(a) التعاقد الأصلي.

(b) اي إجراءات قد يتم أدائها في التعاقد الأصلي فيما عدا لو أن هناك تغيير في التعاقد إلى تعاقد أخر بموجبه يتم الاضطلاع بإجراءات متفق عليها . ولذلك فإن الإشارة إلى تلك الإجراءات المتفق عليها تعتبر جزء طبيعي من التقرير.

٢٣. Where the terms of the engagement are changed, the auditor and the client should agree on the new terms.

٢٤. The auditor should not agree to a change of engagement where there is no reasonable justification for doing so. An example might be an audit engagement where the auditor is unable to obtain sufficient appropriate audit evidence regarding receivables and the client asks for the engagement to be changed to a review engagement to avoid a qualified audit opinion or a disclaimer of opinion.

٢٥. If the auditor is unable to agree to a change of the engagement and is not permitted to continue the original engagement, the auditor should withdraw and consider whether there is any obligation, either contractual or otherwise, to report to other parties, such as those charged with governance the board of directors or shareholders, the circumstances necessitating the withdrawal.

Effective Date

٢٦. This ISA is effective for audits of financial statements for periods commencing on or after [date].

٢٣- عندما يتم تغيير شروط التعاقد فإن المراجع والعميل يجب أن يتفقا على شروط جديدة.

٢٤- يجب ألا يوافق المراجع على تغيير التعاقد عندما لا يكون هناك تبرير معقول لإجراء ذلك، وكمثال على ذلك في حالة وجود ارتباط بإداء عملية مراجعة ويكون خلالها المراجع غير قادر على الحصول على دليل إثبات كاف وملائم يتعلق بحسابات المدينين وفي هذا الموقف يطلب أن يتم تغيير التعاقد إلى تعاقد آخر على عملية فحص لتجنب أصدار رأي مراجعة متحفظ أو أمتناع المراجع عن أبداء الرأي.

٢٥- إذا لم يكن المراجع قادرًا على الموافقة على تغيير التعاقد ولم يتم له الاستمرار في التعاقد الأصلي، فإن المراجع سوف ينسحب ويدرس ما إذا كان هناك أي إلتزام تعاقدي أو أي يوجد إلتزام آخر، وبالاضافة إلى التقرير إلى أطراف أخرى على سبيل المثال مجلس الإدارة أو المساهمين دراسة الظروف التي تتطلب الإنسحاب.

التاريخ الفعال

٢٦- يعتبر ذلك المعيار الدولي للمراجعة فعالاً لعمليات مراجعة القوائم المالية عن الفترات التي تبدأ في أو بعد (تاريخ معين).

Public Sector Perspective

١- The purpose of the engagement letter is to inform the audited of the nature of the engagement and to clarify the responsibilities of the parties involved. The legislation and regulations governing the operations of public sector audits generally mandate the appointment of a public sector auditor and the use of audit engagement letters may not be a widespread practice. Nevertheless, a letter setting out the nature of the engagement or recognizing an engagement not indicated in the legislative mandate may be useful to both parties. Public sector auditors have to give serious consideration to issuing audit engagements letters when undertaking an audit.

٢- Paragraphs ١٨ to ٢٨ of this ISA deal with the action a private sector auditor may take when there are attempts to change an audit engagement to one which provides a lower level of assurance. In the public sector specific requirements may exist within the legislation governing the audit mandate; for example, the auditor may be required to report directly to a minister, the legislature or the public if management (including the department head) attempts to limit the scope of the audit.

منظور القطاع العام

١– أن الغرض خطاب التعاقد يتمثل في إخطار المشأة محل المراجعة بطبيعة التعاقد ومن أجل توضيح المسئوليات الخاصه بالاطراف المرتبطة . أن التشريع واللوائح التي تحكم عمليات مراجعات القطاع العام بصفه عامة تحكم تعين مراجع القطاع العام واستخدام خطاب تعاقد المراجعة لا يكون منتشراً و واسع الاستخدام . وعلى الرغم من أن الخطاب يحدد طبيعة التعاقد أو الاعتراف بأن التعاقد غير مشار إليه في التشريع الملزم قد يكون نافعاً لكلا الطرفين . فأن مراجعي القطاع العام يتعين عليهم أعطاء أعتبار هام لأصدار خطابات تعاقد المراجعة عند القيام بإداء عمليه المراجعة .

٢– تتعامل الفقرات ٣٥-١٥ لذلك المعيار الدولي للمراجعة مع التصرف الذي قد يأخذه مراجع القطاع الخاص عندما تكون هناك محاولات لتغير تعاقد عملية المراجعة إلى تعاقد آخر يتم خلاله تقديم مستوي منخفض من التأكيد . في ظل القطاع العام فأن هناك متطلبات خاصة قد توجد داخل التشريع الذي يحكم المراجعة لالتزاميهفأن المراجع قد يكون مطلوباً منه إلى يقرر مباشرة إلى الوزير أو الهيئة التشريعية أو الرأي العام إذا ما حاولت الإدارة (متضمناً رئيس المصلحة) أن تقيد من نطاق عملية المراجعة .

Example of an Audit Engagement Letter

The following letter is for use as a guide in conjunction with the considerations outlined in this ISA and will need to be varied according to individual requirements and circumstances.

To the Board of Directors or the appropriate representative of senior management: You have requested that we audit the balance sheet of .... as of ...., and the related statements of income and cash flows for the year then ending. We are pleased to confirm our acceptance and our understanding of this engagement by means of this letter. Our audit will be made with the objective of our expressing an opinion on the financial statements.

We will conduct our audit in accordance with International Standards on Auditing (or refer to relevant national standards or practices).

Those Standards require that we plan and perform the audit to obtain reasonable assurance about whether the financial statements are free of material misstatements. An audit includes examining, on a test basis, evidence supporting the amounts and disclosures in the financial statements. An audit also includes assessing the accounting principles used and significant estimates made by management, as well as evaluating the overall financial statement presentation.

مثال عن خطاب التعاقد

فيما يلي مثالاً عن خطاب تعاقد بإداء عملية مراجعة لقوائم مالية ذات غرض عام طبقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي. وذلك الخطاب يتم أستخدامه كمرشد بالارتباط بالاعتبارات الموضحة في ذلك المعيار الدولي للمراجعة والتي يتطلب أن تكون متباينة طبقاً للمتطلبات الفردية والظروف المحيطة.

إلى مجلس الإدارة أو المستوى الملائم للإدارة العليا بناء على طلب حضراتكم في قيامنا بمراجعة الميزانية العمومية للشركة عن الفترة المنتهية في / / وقوائم الدخل والتدفقات النقدية المرتبطة عن السنة المنتهية في ذلك التاريخ يشرفنا القيام بالتأكيد على قبولنا وتفهمنا لذلك الارتباط في ضوء ذلك الخطاب أن مراجعتنا سوف تتم بغرض التعبير عن رأينا عن القوائم المالية.

سنقوم بأداء مراجعتنا طبقاً للمعايير الدولية للمراجعة (أو أي معايير أو ممارسات محلية ملائمة مشار إليها) تتطلب تلك املعايير أن نخطط ونؤدي عملية المراجعة بغرض الحصول على تأكد معقول عما إذا كانت القوائم المالية تخلو من التحريفات المادية. تتضمن عملية المراجعة الفحص على اساس اختباري لأدلة إثبات المراجعة المؤيدة للقيم والافصاحات في القوائم المالية تتضمن عملية المراجعة أيضاً تقييم المبادئ المحاسبية المستخدمة والتقديرات المحاسبية الهامة الذي قامت الإدارة بعملها بالإضافة إلى تقييم العرض الشامل للقوائم المالية.

بسبب الطبيعة الاختيارية والقيود الكافية لعملية المراجعة بالارتباط مع القيود الكافية لأي نظام محاسبي أو رقابة داخلية فإن هناك مخاطر لا يمكن تجنبها بأن هناك بعض التحريفات المادية التي قد تظل دون اكتشاف.

بالإضافة إلى تقريرنا عن القوائم المالية فإننا نتوقع أن نزودكم بخطاب منفصل بخصوص أي أوجه ضعف مادية في النظم المحاسبة والرقابة الداخلية التي تنم إلى علمنا.

عند القيام بتقيمنا للمخاطر نقوم بدراسة الرقابة الداخلية الملائمة لأعداد المنشأه للقوائم المالية من أجل تقيمم إجراءات المراجعة التي تعتبر ملائمة في ظل الظروف المحيطة وليس لأغراض التعبير عن الرأي عن فعالية الرقابة الداخلية للمنشأه ، ومع ذلك نتوقع أن تزودكم بخطاب منفصل يتعلق بأي موطن ضعف مادي في تقييم أو تطبيق الرقابة الداخلية على التقرير المالي الذي ينم إلى علمنا أثناء مراجعة القوائم المالية .

ونذكركم بأن المسئولية الخاصة بإعداد القوائم المالية التي تعرض بعدالة المركز المالي و قوائم الدخل والتدفقات النقدية للشركة طبقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي تظل على عائق إدارة الشركة .

أن تقرير مراجعينا سوف يشرح أن الادارة مسئوله عن الاعداد والعرض العادل للقوائم المالية طبقاً لأطار التقرير المالي واجب التطبيق وتتضمن تلك المسئولية :-

Because of the test nature and other inherent limitations of an audit, together with the inherent limitations of any accounting and internal control system, there is an unavoidable risk that even some material misstatements may remain undiscovered.

In making our risk assessments, we consider internal control relevant to the entity's preparation of the financial statements in order to design audit procedures that are appropriate in the circumstances, but not for the purpose of expressing an opinion on the effectiveness of the entity's internal control. However, we expect to provide you with a separate letter concerning any material weaknesses in the design or implementation of internal control over financial reporting that come to our attention during the audit of the financial statements[1].

We remind you that the responsibility for the preparation of financial statements that present fairly the financial position, financial performance and cash flows of the company in accordance with International Financial Reporting Standards is that of the management of the company. Our auditors' report will explain that management is responsible for the preparation and the fair presentation of the financial statements in accordance with the applicable financial reporting framework and this responsibility includes:

(١)In some jurisdictions, the auditor may have responsibilities to report separately on the entity's internal control. In such circumstances, the auditor reports on that responsibility as required in that jurisdiction. The reference in the auditor's report on the financial statements to the fact that the auditor's consideration of internal control is not for the purpose of expressing an opinion on the effectiveness of the entity's internal control may not be appropriate in such circumstances.

- Designing, implementing and maintaining internal control relevant to the preparation of financial statements that are free from misstatement, whether due to fraud or error;
- Selecting and applying appropriate accounting policies; and.
- Making accounting estimates that are appropriate in the circumstances.

As part of our audit process, we will request from management written confirmation concerning representations made to us in connection with the audit.

We look forward to full cooperation from your staff and we trust that they will make available to us whatever records; documentation and other information are requested in connection with our audit.

[Insert additional information here regarding fee arrangements and billings, as appropriate.]

Please sign and return the attached copy of this letter to indicate that it is in accordance with your understanding of the arrangements for our audit of the financial statements.

XYZ & Co.

Acknowledged on behalf of ABC Company by

(Signed)

....

Name and Title

Date

– تقييم وتطبيق والحفاظ على رقابة داخلية ملائمة لإعداد القوائم المالية التي تخلو من التحريف سواء الناتج عن الغش والإخطاء.

– أختبار وتطبيق سياسات محاسبية ملائمة.

– القيام بعمل تقديرات محاسبية التي تتلائم مع الظروف المحيطة.

وكجزء من عملية المراجعة سوف نطلب عن الإدارة أقرار مكتوب يتم عمله بالارتباط بعملية المراجعة.

ونحن نتطلع إلى التعاون الكامل من العاملين بالشركة ونثق بأنهم سيوفرون لنا أي سجلات أو مستندات اداية معلومات أخري تكون مطلوبة بالارتباط بعملية المراجعة.

(يتم أدخال أي معلومات أضافية بخصوص ترتيبات الاتعاب والمطالبة بها حيثما يكون ذلك ملائماً).

برجاء التوقيع على النسخة المرفقة بذلك الخطاب وأعادتها لنا للاشارة إلى أن ذلك يتم وفقاً لتفهمكم للترتيبات المتعلقة بمراجعتنا للقوائم المالية.

أسم الشركة وممثلها

....

التوقيع /

الاسم /

التاريخ / /

الملحق رقم (٣)

التصديق على التعديلات على المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢١٠ كنتيجة الفعالية المعايير الدولية لارتباط الفحص رقم ٢٤١٠ – عمليات مراجعة القوائم المالية التي تبدأ في أو بعد ١٥ ديسمبر ٢٠٠٦.

Conforming Amendment to ISA ٢١٠ as a Result of ISRE ٢٤١٠ Effective for Audits of Financial Statements for Periods beginning on or After December ١٥, ٢٠٠٦

أن المعيار الدولي لأرتباط الفحص رقم ٢٤١٠ بعنوان فحص المعلومات المالية المرحلية المؤداه عن طريق مراجع مستقل عن المنشأه الصادر في يوليو ٢٠٠٥ توضح التأكيد على التعديلات على المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢١٠. ذلك للتأكيد على التعديل يعتبر فعالاً لعمليات مراجعة القوائم المالية للفترات التي تبدأ في أو بعد ١٥ ديسمبر ٢٠٠٦.

ومتي تصبح تلك التعديلات فعاله فأن التأكيد على التعديل المحدد أدناه سوف يتم أدخاله في نص المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢١٠ وسوف يتم إلغاء الملحق.

وسوف يتم أضافة النقطة التالية في الفقرة رقم ٦ على النحو التالي :-

مسئولية الإدارة عن وضع والحفاظ بنظام رقابة داخلية فعال.

ISRE ٢٤١٠, "Review of Interim Financial Information performed by the Independent Auditor of the Entity" issued in July ٢٠٠٥ gave rise to a conforming amendment to ISA ٢١٠. This conforming amendment is effective for audits for financial statements for periods beginning on or after December ١٥, ٢٠٠٦.

Once effective, the conforming amendment set out below will be incorporated in the text of ISA ٢١٠ and the Appendix will be belated.

The following bullet point will be added paragraph ٦:

- Management's responsibility for establishing and maintaining effective internal control.

أسئلة وتطبيقات

(A) أسئلة للمراجعة

١- ماهي أهمية أرسال المراجع خطاب تعاقد إلى عميل المراجعة .

٢- ماهي عناصر محتويات خطاب تعاقد عملية المراجعة .

٣- ماهي العوامل التي تؤثر على القرار الخاص بأرسال المراجع خطاب تعاقد منفصل عندما يكون مراجع الشركة هو نفسه مراجع الشركة التابعة لها .

٤- ماهي العوامل التي قد تجعل المراجع يرسل خطاب تعاقد جديد في حالة تكرار عملية المراجعة .

٥- أن وجود طلب العميل للمراجع التغير ارتباط عملية المراجعة قد ينتج من وجود عدة عوامل –حدد تلك العوامل وماهي الامور التي يتعين على المراجع دراستها .

٦- أكتب خطاب تعاقد مراجعة وفقاً للنموذج الوارد في الملحق المعيار الدولي لمراجعة رقم ٢١٠ .

٧- ماهي عناصر خطاب التعاقد الذي يتم أصداره عن طريق مراجع أحد مكونات المنشأه .

(B) علق على صحة أو خطأ العبارات التالية :-

١- أن الارشاد الذي يتضمن المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢/٠ بعنوان شروط الارتباطات الخاصة بإداء عملية المراجعة واجب التطبيق أيضاً على الخدمات ذات الصلة .

٢- من مصلحة كل من العميل والمراجع أن يرسل المراجع خطاب تعاقد عند أداء عملية المراجعة .

٣- أن شكل ومحتوي خطابات ارتباطات المراجعة تتباين من عميل إلى آخر إلا أنها تتضمن عادة عدة عناصر أساسية .

٤- قد لا يقرر المراجع أرسال خطاب تعاقد جديد بالنسبة للمراجعات المتكروه إلا أن هناك عديد من العوامل التي قد تجعل من الملائمة أرسال خطاب جديد .

٥ -يجب إلا يوافق المراجع على تغير تعاقد المراجعة الا في ظل ظروف معينة .

المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢٢٠

رقابة الجودة على مراجعات المعلومات المالية التاريخية *

INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING ٢٢٠
QUALITY CONTROL FOR AUDITS OF HISTORICAL FINANCIAL INFORMATION

(Effective for audits of historical financial information for periods beginning on or after June ١٥ , ٢٠٠٥)

* يعتبر ذلك المعيار فعالاً لعمليات مراجعة المعلومات المالية التي تبدأ في أو بعد ١٥ يونيو ٢٠٠٥.

مقدمه

١- يتمثل الغرض من ذلك المعيار الدولي للمراجعة في وضع معايير وتوفير إرشاد عن مسئوليات محددة لموظفي المنشأة المتعلقة بإجراءات رقابة الجودة على عمليات مراجعة المعلومات المالية التاريخية متضمناً مراجعات القوائم المالية . فذلك المعيار الدولي للمراجعة يتعين قراءته بالارتباط بالجزئين B،A من دليل الأخلاقيات الخاص بالمحاسبين المهنيين الصادر عن طريق الاتحاد الدولي للمحاسبين (المعروف بدليل الاتحاد الدولي للمحاسبين.

٢- يجب أن يطبق ذلك الارتباط إجراءات رقابة الجودة واجبة التطبيق على الارتباط الفردي بعملية المراجعة .

٣- في ظل المعيار الدولي عن رقابة الجودة رقم (١) ISQC١ بعنوان رقابة الجودة للمنشآت التي تؤدي عمليات المراجعة والفحص للمعلومات المالية التاريخية والارتباطات الأخرى للتأكد والخدمات ذات الصلة ، فإن المنشأة عليها التزام بوضع نظام لرقابة الجودة المصمم بهدف تزويدها بتأكد معقول بأن المنشأة والعاملين بها يلتزمون بمعايير مهنة ومتطلبات تنظيمية وقانونية وإن تقارير المراجعين الصادرة عن طريق المنشأة أو شركاء الارتباط تعتبر ملائمة في ظل الظروف المحيطة.

Introduction

١. The purpose of this International Standard on Auditing (ISA) is to establish standards and provide guidance on specific responsibilities of firm personnel regarding quality control procedures for audits of historical financial information, including audits of financial statements. This ISA is to be read in conjunction with Parts A and B of the IFAC Code of Ethics for Professional Accountants (the IFAC Code).

٢. The engagement team should implement quality control procedures that are applicable to the individual audit engagement

٣. Under International Standard on Quality Control (ISQC) ١, " Quality Control for Firms that Perform Audits and Reviews of Historical Financial Information, and Other Assurance and Related Services Engagements, " a firm has an obligation to establish a system of quality control designed to provide it with professional standards and regulatory and legal requirements, and that the auditors' reports issued by the firm or engagement partners are appropriate in the circumstances .

٤. Engagement teams :

(a) Implement quality control procedures that are applicable to the audit engagement;

(b) Provide the firm with relevant information to enable the functioning of that part of the firm's system of quality control relating to independence ; and

(c) Are entitled to rely on the firm's systems (for example in relation to capabilities and competence of personnel through their recruitment and formal training; independence through the accumulation and communication of relevant independence information; maintenance of client relationships though acceptance and continuance systems; and adherence to regulatory and legal requirements through the monitoring process), unless information provided by the firm or other parties suggests otherwise .

٤-إن أعضاء فرق الارتباط

(a) يطبقون إجراءات رقابة الجودة التي تعتبر واجبه التطبيق على الارتباط بعملية المراجعة .

(b) تزويد المنشأة بمعلومات ملائمة بهدف التمكين من تفعيل ذلك الجزء من نظام رقابة الجودة المرتبط بالاستقلالية على المنشأة.

(C) الذين يحق لهم القيام بالاعتماد على نظم المنشأة (على سبيل المثال بالارتباط بقدرات وكفاية الأفراد العاملين من خلال تعيينهم وتدريبهم الرسمي واستقلاليتهم من خلال تجميع وتوصيل المعلومات الملائمة بالاستقلالية والاحتفاظ بعلاقات العميل من خلال نظم القبول والاستمرارية والتمسك بالمتطلبات التنظيمية والقانونية من خلال عملية المتابعة ، إلا إذا اقترحت المعلومات المقدمة عن طريق المنشأة أو أطراف أخرى خلاف ذلك.

Definitions تعريفات

٥. In this ISA, the following terms have the meanings attributed below :

(a) "Engagement partner" – the partner or other person in the firm who is responsible for the audit engagement and its performance, and for the auditor's report that is issued on behalf of the firm, and who, where required, has the appropriate authority from a professional, legal or regulatory body.

٥-في ذلك المعيار الدولي للمراجعة فإن المصطلحات التالية تعني المعاني المميزة أدناه:

(a) شريك الارتباط

هو الشريك أو الشخص الآخر في المنشأة الذي يكون مسئولاً عن ارتباط المراجعة وأدائها بالإضافة إلى تقرير المراجع الذي يتم إصداره بالنيابة عن المنشأة بالإضافة –حيثما يكون ذلك مطلوباً أنه لديه السلطة الملائمة من الهيئة المهنية أو القانونية أو التنظيمية .

(b) "Engagement quality control review" – a process designed to provide an objective evaluation, before the auditor's report is issued, of the significant judgments the engagement team made and the conclusions they reached in formulating the auditor's report.

(c) "Engagement quality control review" – a partner, other person in the firm, suitably qualified external person, or a team made up of such individuals, with sufficient and appropriate experience and authority to objectively evaluate, before the auditor's report is issued, the significant judgments the engagement team made the conclusions they reached in formulating the auditor's report.

(d) "Engagement team" – all personal performing an audit engagement, including any experts contracted by the firm in connection with that audit engagement.

(e) "Firm" – a sole practitioner, partnership, corporation or other entity of professional accountants.

(f) "Inspection" – in relation to completed audit engagement, procedures designed to provide evidence of compliance by engagement teams with the firm's quality control policies and procedures.

(b) فحص رقابه جوده الارتباط

هي عملية مصممة لتوفير تقييم موضوعي قبل أن يتم إصدار تقرير المراجع على الأحكام الهامة التي يقوم بإصدارها فريق الارتباط والاستنتاجات التي توصلوا لها عند تكوين تقرير المراجع .

(c) فاحص رقابة جودة الارتباط

هو أحد الشركاء أو أي شخص أخر في المنشأة الذي يعد شخص خارجي مؤهل بشكل مناسب أو الفريق الذي يتكون هؤلاء الأفراد ذوى الخبرة الكافية والملائمة واللذين لديهم السلطة على التقييم الموضوعي قبل أن يتم إصدار تقرير المراجع – للأحكام الهامة التي يتخذها فريق الارتباط والاستنتاجات التي يتوصلون إليها عند وضع تقرير المراجع .

(d) فريق الارتباط

هم كافه الأفراد العاملين الذين يؤدون الارتباط بعمليه المراجعة متضمنا أي خبراء يتم التعاقد معهم عن طريق المنشأة بالارتباط بأداء عملية المراجعة.

(e) المنشأة

قد تكون الممارس الفردي أو شركة التضامن أو الشركة المساهمة أو أي منشأه أخرى من المحاسبين المهنيين .

(f) الفحص

بالارتباط بالانتهاء من ارتباطات أداء المراجعة الكاملة فإن الإجراءات المصممة لتوفير دليل إثبات للالتزام عن طريق فرق الارتباط بسياسات وإجراءات رقابه جودة المنشأة .

(g) "Listed entity" * - an entity whose shares, stock or debt are quoted or listed on a recognized stock exchange, or are marketed under the regulations of a recognized stock exchange or other equivalent body.

(h) "Monitoring" – a process comprising an ongoing consideration and evaluation of the firm's system of quality control, including a periodic inspection of a selection of completed engagements, designed to enable the firm to obtain reasonable assurance that its system of quality control is operating effectively.

(i) "Network firm"* - an entity under common control, ownership or management with the firm or any entity that a reasonable and informed third party having knowledge of all relevant information would reasonably conclude as being part of the firm nationally or internationally.

(j) "Partner" – any individual with authority to bind the firm with respect to the performance of a professional services engagement.

(k) "Personnel" – partners and staff.

(l) "Professional standards" – IAASB Engagement Standards, as defined in the IAASB's "Preface to the International Standards on Quality Control, Auditing, Assurance and Related Services," and relevant ethical requirements, which ordinarily comprise Parts A and B of the IFAC Code and relevant national ethical requirements.

(g)المنشأة المسجلة

أي منشأه لديها أسهم أو ديون يتم تسجليها أو تداولها في أحد أسواق الأوراق المالية المعترف بها أو التي يتم تسعيرها في ظل لوائح أحد أسواق الأوراق المالية المعترف بها أو أي هيئة معادله أخرى.

(h)المتابعة

هي العملية التي تتضمن الدراسة والتقييم المستمر لنظام رقابه جودة المنشأة متضمنا الفحص الدوري لاختيار ارتباطات كاملة مصممه بهدف تمكين المنشأة من الحصول على تأكيد معقول بأن نظامها لرقابه الجودة يتم تشغيله بفاعليه.

(i)المنشأة الشبكية

هي المنشأة التي تعمل في ظل رقابه أو ملكية عامة أو إدارة مع المنشأة، أو أي منشأه يمكن للطرف الثالث – المعقول أو ذو المعرفة الذي يكون لديه معرفة بكافه المعلومات الملائمة – أن يستنتج بشكل معقول بأنها تعتبر جزء من المنشأة محلياً أو دولياً.

(j)الشريك

أي فرد لديه سلطة ارتباط وتعاقد المنشأة. على أداء ارتباط بخدمات مهنية

(k)الأفراد العاملين

هم الشركاء وأعضاء فريق العمل بالمنشأة

(l)المعايير المهنية

هي معايير الارتباط الصادرة عن طريق مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد كما تم تعريفها في تمهيد المعايير الدولية عن رقابه الجودة والمراجعة والتأكد والخدمات ذات الصلة بالإضافة للمتطلبات الأخلاقية التي تتضمن بوجه عام الجزئيين B،A من دليل الاتحاد الدولي للمحاسبين والمتطلبات الأخلاقية المحلية الملائمة.

(m) التأكد المعقول

في سياق نص ذلك المعيار الدولي للمراجعة يمثل ذلك التأكد المستوى المرتفع وليس المستوى المطلق للتأكد.

(n) أعضاء الفريق

هم المهنيين بخلاف الشركاء متضمنا أي خبراء تستخدمهم المنشأة .

(o) – الشخص الخارجي المؤهل على نحو مناسب

هو أحد الأفراد خارج المنشأة الذي لديه قدرات وكفاية فنية للعمل كشريك للارتباط على سبيل المثال شريك منشأه أخرى أو أحد العاملين (ذو الخبرة الملائمة) لأحد الهيئات المحاسبية المهنية لديها أعضاء قد يؤدون مراجعات على المعلومات المالية التاريخية أو أحد التنظيمات التي تقدم خدمات رقابة جودة ملائمة .

(m) "Reasonable assurance" – in the context of this ISA, a high, but not absolute, level of assurance.

(n) "staff" – professionals, other than partners, including any experts firm employs.

(o) "Suitably qualified external person" – an individual outside the firm with the capabilities and competence to act as engagement partner, for example a partner of another firm, or an employee (with appropriate experience) of either a professional accountancy body whose members may perform audits of historical financial information or of an organization that provides relevant quality control services.

مسئوليات القيادة الخاصة بجودة عمليات المراجعة

Leadership Responsibilities for Quality on Audits

٦- يجب أن يتحمل شريك الارتباط المسئولية الخاصة بالجودة الشاملة في كل ارتباط بعملية مراجعه يتم تخصيص ذلك الشريك عليها .

٧- يحدد شريك الارتباط نموذجاً يتعلق بجودة عملية المراجعة إلى الأعضاء الأخرين لفريق الارتباط من خلال كافة مراحل ارتباط المراجعة ، وعادة ما يتم تقديم ذلك النموذج من خلال أعمال شريك الارتباط بالإضافة إلى توصيل رسائل ملائمة إلى فريق الارتباط . تلك الأعمال والرسائل تؤكد على :-

٦. The engagement partner should take responsibility for the overall quality on each audit engagement to which that partner is assigned.

٧. The engagement partner sets an example regarding audit quality to the other members of the engagement team though all stages of the audit engagement. Ordinarily, this example is provided through the actions of the engagement partner and though appropriate messages to the engagement team. Such actions and messages emphasize

a) The importance of :

(i) Performing work that complies with professional standards and regulatory and legal requirements;

(ii) Complying with the firm's quality control policies and procedures as applicable; and

(iii) Issuing auditor's reports that are appropriate in the circumstances; and

b) The fact that quality is essential in performing audit engagements.

Ethical Requirements

٨. **The engagement partner should consider whether members of the engagement team have complied with ethical requirements.**

٩. Ethical requirements relating to audit engagements ordinarily comprise Parts A and B of the IFAC Code together with national requirements that are more restrictive. The IFAC Code establishes the fundamental principles of professional ethics, which include:

a. Integrity;
b. Objectivity;
c. Professional competence and due care;
d. Confidentiality; and
e. Professional behavior.

(a) الأهمية الخاصة بالأتي :-

(i) أداء العمل الذي يتمشى على المعايير المهنية والمتطلبات التنظيمية والقانونية .

(ii) الالتزام بسياسات وإجراءات رقابه الجودة على المنشأة ما أمكن عملياً .

(iii) إصدار تقارير المراجع التي تعتبر ملائمة في ظل الظروف المحيطة .

(b) الحقيقة الخاصة بأن الجودة تعتبر ضرورية عند أداء ارتباطات عملية المراجعة .

المتطلبات الأخلاقية

٨ – يجب أن يدرس شريك الارتباط ما إذا كان أعضاء فريق الارتباط قد التزموا بالمتطلبات الأخلاقية .

٩-تتكون المتطلبات الأخلاقية المرتبطة بارتباطات عملية المراجعة عاده- الجزئين A،B من دليل الاتحاد الدولي للمحاسبين بالارتباط بالمتطلبات المحلية التي تعتبر أكثر تقييداً .إن دليل الاتحاد الدولي للمحاسبين يضع المبادىء الأساسية للأخلاقيات المهنية والتي تتضمن :-

a- النزاهة .
b- الموضوعية .
c- الكفاية المهنية والعناية الواجبة .
d- سريه المعلومات .
e- السلوك المهني .

١٠. The engagement partner remains alert for evidence of non-compliance with ethical requirements. Inquiry and observation regarding ethical matters amongst the engagement partner and other members of the engagement team occur as necessary throughout the audit engagement. If matters come to the engagement partner's attention through the firm's systems or otherwise that indicate that members of the engagement team have not complied with ethical requirements, the partner, in consultation with others in the firm, determines the appropriate action.

١١. The engagement partner and, where appropriate, other members of the engagement team, document issues identified and how they were resolved.

Independence

١٢. The engagement partner should form a conclusion on compliance with independence requirements that apply to the audit engagement. In doing so, the engagement partner should:

a) Obtain relevant information from the firm and, where applicable, network firms, to identify and evaluate circumstances and relationships that create to independence;

١٠- يظل شريك التكليف يقظاً لوجود دليل إثبات يفيد عدم الالتزام بالمتطلبات الأخلاقية.يعتبر الاستفسار والملاحظات المتعلقة بالأمور الأخلاقية من بين أكثر الأمور التي يقوم شريك الارتباط وأعضاء فريق الارتباط الآخرين بالقيام بها خلال كامل الارتباط بأداء عملية المراجعة ، فإذا نمت أمور إلى انتباه شريك الارتباط خلال نظم المنشأة أو أي شيء بخلاف ذلك يشير إلى أن أعضاء فريق الارتباط لم يلتزموا بالمتطلبات الأخلاقية فأن الشريك بالاسترشاد بآخرين في المنشأة يحدد التصرف الملائم.

١١- يقوم شريك الارتباط بالإضافة إلى أعضاء فريق الارتباط الآخرين حيثما يكون ذلك ملائماً بتوثيق المشاكل المحددة وكيف يتم حلها .

الاستقلالية

١٣- يجب أن يقوم شريك الارتباط بتكوين استنتاج عن الالتزام بمتطلبات الاستقلالية التي تطبق على ارتباط عملية المراجعة ، وعند القيام بذلك فإن شريك الارتباط يجب أن :-

(a)- يحصل على معلومات ملائمة من المنشأة وحيثما يكون ذلك واجب التطبيق المنشآت الشبكية لتحديد وتقييم الظروف والعلاقات التي تخلق تهديدات إلى الاستقلالية .

(b) Evaluate information on identified breaches, if any, of the firm's independence policies and procedures to determine whether they create a threat to independence for the audit engagement;
(c) Take appropriate action to eliminate such threats or reduce them to an acceptable level by applying safeguards. The engagement partner should promptly report to the firm any failure to resolve the matter for appropriate action; and
(d) Document conclusions on independence and any relevant discussions with the firm that support these conclusions.

١٣. The engagement partner may identify a threat to independence regarding the audit engagement that safeguards may not be able to eliminate or reduce to an acceptable level. In that case, the engagement partner consults within the firm to determine appropriate action, which may include eliminating the activity or interest that creates the threat, or withdrawing from the audit engagement. Such discussion and conclusions are documented.

(b)– تقييم معلومات عن انتهاكات محدده لسياسات وإجراءات استقلالية المنشأة لتحديد ما إذا كانت تخلق تهديد معين إلى الاستقلالية الخاصة بارتباط المراجعة .

(c)– أخذ التصرف الملائم لإلغاء تلك التهديدات أو تخفيضها إلى مستوى مقبول عن طريق تطبيق آليات الحماية ، ويجب على شريك الارتباط أن يعد تقرير فوري للمنشأة عن أي فشل في حل الأمر بالتصرف الملائم .

(d)– توثيق الاستنتاجات عن الاستقلالية وأي مناقشات ملائمة مع المنشأة التي تدعم تلك الاستنتاجات .

١٣– قد يحدد شريك الارتباط أحد التهديدات إلى الاستقلالية المتعلقة بارتباط المراجعة وأن آليات الحماية قد لا يكون لديها القدرة على إلغائها أو تخفيضها إلى مستوى مقبول . في تلك الحالة فإن شريك الارتباط قد يقوم بالاسترشاد بالرأي داخل المنشأة لتحديد التصرف الملائم والذي قد يتضمن إلغاء النشاط أو المصلحة التي تخلق التهديد أو الانسحاب من ارتباط المراجعة. إن مثل تلك المناقشات والاستنتاجات يتعين توثيقها .

قبول واستمرارية علاقات العميل وارتباطات مراجعه محدده

Acceptance and Continuance of Client Relationships and Specific Audit Engagement

١٤. **The engagement partner should be satisfied that appropriate procedures regarding the acceptance and continuance of client relationships and specific audit engagement have been followed, and that conclusions reached in this regard are appropriate and have been documented.**

١٥. The engagement partner may or may not initiate the decision – making process for acceptance or continuance regarding the audit engagement. Regardless of whether the engagement partner initiated that process, the partner determines whether the most recent decision remains appropriate.

١٦. Acceptance and continuance of client relationships and specific audit engagement include considering:

- The integrity of the principal owners, key management and those charged with governance of the entity;
- Whether the engagement team is competent to perform the audit engagement and has the necessary time and resources; and
- Whether the firm and the engagement team can comply with ethical requirements.

١٤- يجب أن شريك الارتباط مقتنعاً بأن الإجراءات الملائمة المتعلقة بعلاقات قبول واستمرارية العميل وارتباطات مراجعه محدده قد تم إتباعها ، وان الاستنتاجات التي تم التوصل إليها في هذا الخصوص تعتبر ملائمة وأنه قد تم توثيقها .

١٥- قد يقوم شريك الارتباط أو قد لا يقوم بإدخال عمليه اتخاذ القرار الخاصة بالقبول أو الاستمرارية المتعلقة بارتباط المراجعة. بغض النظر عن ما إذا كان شريك الارتباط قد أدخل تلك العملية أم لا فأنه يحدد ما إذا كان القرار الأكثر حداثة ما زال يعد ملائماً.

١٦- تتضمن عملية قبول واستمرارية علاقات العميل وارتباطات مراجعة محدده دراسة ما يلي :-

- نزاهة الملاك الرئيسيين والإدارة الرئيسية وهؤلاء المسئولين عن حوكمه المنشأة .
- ما إذا كان فريق الارتباط ذوى كفاية فنية لأداء ارتباط المراجعة ولديهم الوقت والموارد الضرورية .
- ما إذا كانت المنشأة وفريق الارتباط يمكنهم الالتزام بالمتطلبات الأخلاقية .

وعندما تنشأ مشاكل عن أي من تلك الاعتبارات فإن فريق الارتباط يقوم بالاسترشاد بالرأي الملائم طبقاً للمحدد في الفقرة ٣٣-٣٠ ويقوم بتوثيق كيفية حل تلك المشاكل.

١٧- يتضمن تقرير ما إذا كان يتم الاستمرار في علاقة العميل مراعاة الأمور الهامة التي تنشأ أثناء الارتباط الحالي أو السابق بعملية المراجعة وانعكاساتها على استمرارية العلاقة، على سبيل المثال قد يبدأ العميل في التوسع في أعمال المشروع داخل مجال معين عندما لا يمكن للمنشأة امتلاك المعرفة أو الخبرة الضرورية.

١٨- عندما يحصل شريك الارتباط على المعلومات التي تجعل المنشأة تخفض الارتباط بعملية المراجعة إذا ما كانت تلك المعلومات قد تم جعلها متاحة مبكراً فإن شريك الارتباط يجب أن يوصل تلك المعلومات فوراً إلى المنشأة حتى يمكن للمنشأة وشريك الارتباط أن يتخذ التصرف الضروري.

Where issues arise out of any of these considerations, the engagement team conducts the appropriate consultations set out in paragraphs ٣٠-٣٣, and documents how issues were resolved.

١٨. Deciding whether to continue a client relationship includes consideration of significant matters that have arisen during the current or previous audit engagement, and their implications for continuing the relationship. For example, a client may have started to expand its business operations into an area where the firm does not possess the necessary know or expertise.

١٩. **Where the engagement partner obtains information that would have caused the firm to decline the audit engagement if that information had been available earlier, the engagement partner should communicate that information promptly to the firm, so that the firm and the engagement partner can take the necessary action.**

تخصيص أعضاء فريق الارتباط

Assignment of Engagement Teams

١٩- يجب على شريك الارتباط أن يكون مقتنعاً بأن أعضاء فريق الارتباط بشكل جماعي لديهم القدرات والكفاية والوقت الملائم لأداء ارتباط عملية المراجعة طبقاً للمعايير المهنية والمتطلبات التنظيمية والقانونية بهدف التمكن من إصدار تقرير مراجع ملائم في ظل الظروف المحيطة.

١٧. **The engagement partner should be satisfied that the engagement team collectively has the appropriate capabilities, competence and time to perform the audit engagement in accordance with professional standards and regulatory and legal requirements, and to enable an auditor's report that is appropriate in the circumstances to be issued.**

٣٠- تتوقع أن تتضمن القدرات والكفاية الملائمة لفريق الارتباط كوحدة واحده ما يلي :-

- فهم وخبره عمليه بارتباط مراجعه ذات الطبيعة والتعقيد المماثل من خلال التدريب والمشاركة الملائمة .
- فهم بالمعايير المهنية والمتطلبات التنظيمية والقانونية .
- المعرفة الفنية الملائمة متضمنا المعرفة الملائمة والإلمام بتكنولوجيا.
- المعرفة بالصناعات الملائمة التي يعمل فيها العميل .
- القدرة على تطبيق الحكم المهني .
- فهم السياسات وإجراءات رقابه الجودة على المنشأة .

٢٢. The appropriate capabilities and competence expected of the engagement team as a whole include the following:

- An understanding of, and practical experience with, audit engagement of a similar nature and complexity though appropriate training and participation.
- An understanding of professional standards and regulatory and legal requirements.
- Appropriate technical knowledge, including knowledge of relevant information technology.
- Knowledge of relevant industries in which the client operates.
- Ability to apply professional judgment.
- An understanding of the firm's quality control policies and procedures.

Engagement Performance أداء الارتباط

٣١- يجب أن يتحمل شريك الارتباط المسئولية الخاصة بالتوجيه والإشراف وأداء ارتباط المراجعة في ضوء الالتزام بالمعايير المهنية والمتطلبات التنظيمية والقانونية بالإضافة إلى تقرير المراجع الذي يتم إصداره على نحو ملائم في ظل الظروف المحيطة.

٣٢يقوم شريك الارتباط بتوجيه ارتباط المراجعة عن طريق إخطار أعضاء فريق الارتباط بالاتي :-

٢٠. The engagement partner should take responsibility for the direction, supervision and performance of the audit engagement in compliance with professional standards and regulatory and legal requirements, and for the auditor's report that is issued to be appropriate in the circumstances.

٢١. The engagement partner directs the audit engagement by informing the members of the engagement team of:

(a) Their responsibilities;
(b) The nature of the entity's business;
(c) Risk-related issues;
(d) Problems that may arise; and
(e) The detailed approach to the performance of the engagement. The engagement team's responsibilities include maintaining an objective state of mind and an appropriate level of professional skepticism, and performing the work delegated to them in accordance with the ethical principle of due care. Members of the engagement team are encouraged to raise questions with more experienced team members. Appropriate communication occurs within the engagement team.

٢٣. It is important that all members of the engagement team understand the objectives of the work they are to perform. Appropriate team-working and training are necessary to assist less experienced members of the engagement team to clearly understand the objectives of the assigned work

٢٤. Supervision includes the following:

- Tracking the progress of the audit engagement.
- Considering the capabilities and competence of individual members of the engagement team, whether they have sufficient time to carry out their work, whether they understand their instruction, and whether the work is being carried out in accordance with the planned approach to the audit engagement.

a– مسئولياتهم.
b– طبيعة أعمال المنشأة .
c– القضايا المرتبطة بالمخاطر .
d– المشاكل التي قد تنشأ .
e– المدخل التفصيلي لأداء الارتباط.

تتضمن مسئوليات فريق الارتباط الحفاظ على حاله ذهنية موضوعيه ومستوى ملائم من الشك المهني بالإضافة إلى أداء العمل المفوض لهم طبقاً للمبدأ الأخلاقي الخاص بالعناية الواجبة . يتم تشجيع أعضاء فريق الارتباط على طرح أسئلة على أعضاء فريق المراجعة الأكثر خبره .ويحدث التوصيل الملائم داخل فريق الارتباط.

٢٣– من الأهمية بمكان أن يفهم كامل فريق الارتباط أهداف العمل الذي يتعين أن يتم أدائه . ويعتبر العمل والتدريب الملائمة للفريق ضرورياً من أجل مساعده أعضاء فريق الارتباط الأقل خبره على الفهم بأهداف العمل المخصص بشكل واضح.

٢٤– يتضمن الإشراف الآتي :–

– تتبع تقدم أداء الارتباط بعملية المراجعة .

– دراسة قدرات وكفاية الأعضاء الفرديين لفريق الارتباط وما إذا كان لديهم وقت كافي لتنفيذ عملهم وما إذا كان قد تفهموا تعليماتهم وما إذا كان العمل قد تم تنفيذه طبقاً للمدخل المخطط لارتباط المراجعة.

- تناول قضايا هامه تنشأ أثناء ارتباط المراجعة ودراسة أهميتها وتعديل المدخل المخطط بشكل ملائم.

- تحديد أمور تتطلب الاسترشاد بالرأي أو دراستها عن طريق أعضاء فريق ارتباط أكثر خبره أثناء ارتباط المراجعة.

٢٥- يتم تحديد مسئوليات الفحص على أساس أن أعضاء فريق الارتباط الأكثر خبره متضمنا شريك الارتباط يفحصون العمل المقرر من أعضاء فريق الأقل خبره. ويقوم القائمون بالفحص بدراسة ما إذا :-

(a)- كان العمل قد تم أدائه طبقاً للمعايير المهنية والمتطلبات التنظيمية والقانونية.

(b)- أمور هامه قد تم طرحها لتخضع لدراسة إضافية.

(c)- كان الاسترشاد الملائم قد حدث وأن الاستنتاجات الناتجة قد تم توثيقها بشكل ملائم.

(d)- أن هناك حاجه لتعديل طبيعة وتوقيت ومدى العمل المؤدى.

(e)- إن العمل المؤدى يدعم الاستنتاجات التي تم التوصل إليها وأنه قد تم توثيقها بشكل ملائم.

(f)- إن دليل الإثبات الذي تم الحصول عليه يعتبر كافياً وملائماً لتدعيم تقرير المراجع.

(g)- إن أهداف إجراءات ارتباط المراجعة قد تم تحقيقها.

- Addressing significant issues arising during the audit engagement considering their significance and modifying the planned approach appropriately.
- Identifying matters for consultation or consideration by more experienced engagement team members during the audit engagement.

٢٥. Review responsibilities are determined on the basis that more experienced team members, including the engagement partner, review work performed by less experienced team members. Reviewers consider whether:

(a) The work has been performed in accordance with professional standards and regulatory and legal requirements;
(b) Significant matters have been raised for further consideration;
(c) Appropriate consultations have taken place and the resulting conclusions have been documented and implemented;
(d) There is a need to revise the nature, timing and extent of work performed;
(e) The work performed supports the conclusions reached and is appropriately documented;
(f) The evidence obtained is sufficient and appropriate to support the auditor's report; and
(g) The objectives of the engagement procedures have been achieved.

٢٦. **Before the auditor's report is issued, the engagement partner, through review of the audit documentation and discussion with the engagement team, should be satisfied that sufficient appropriate audit evidence has been obtained to support the conclusions reached and for the auditor's report to be issued.**

٢٧. The engagement partner conducts timely reviews at appropriate stages during the engagement. This allows significant matters to be resolved on a timely basis to the engagement partner's satisfaction before the audit's report is issued. The reviews cover critical areas of judgment, especially those relating to difficult or contentious matters identified during the course of the engagement, significant risks, and other areas the engagement partner considers important. The engagement partner need not review all audit documentation. However the partner document the extent and timing of the reviews. Issues arising from the reviews are resolved to the satisfaction of the engagement partner.

٢٨. A new engagement partner taking over an audit during the engagement reviews the work performed to the date of the change. The review procedures are sufficient to satisfy the new engagement partner that the work performed to the date of the review has been planned and performed in accordance with professional standards and regulatory and legal requirements.

٣٦- قبل أن يتم إصدار تقرير المراجع فأنه شريك الارتباط من خلال فحصه توثيق عمليه المراجعة والمناقشات مع فريق الارتباط يجب أن يكون مقتنعاً بأن دليل إثبات المراجعة الملائم والكافي قد تم الحصول عليه لتدعيم الاستنتاجات التي تم التوصل إليها ولتقرير المراجع الذي تم إصداره.

٣٧- يؤدي شريك الارتباط عمليات فحص في وقت ملائم في مراحل ملائمة أثناء أداء الارتباط. يتيح ذلك أن يتم حل الأمور الهامة في الوقت الملائم بشكل مقنع لشريك الارتباط قبل أن يتم إصدار تقرير المراجع . تكتشف عمليات الفحص مجالات هامة من الحكم لاسيما تلك المرتبطة بالأمور الصعبة والمجالات الأخرى التي يعتبرها شريك الارتباط هامه . ومع ذلك فإن الشريك لا يحتاج أن يفحص كافة عمليات التوثيق الخاصة بالمراجعة. ومع ذلك فإن الشريك يوثق نطاق وتوقيت عمليات الفحص .ويتم حل المشاكل الناشئة من عمليات الفحص على نحو يقنع شريكالارتباط.

٣٨- إن شريك الارتباط الجديد الذي يتطلع إلي أداء عمليه مراجعه أثناء الارتباط يقوم بفحص العمل المؤدى حتى تاريخ التغيير . إن إجراءات الفحص تعتبر كافيه لإقناع شريك الارتباط الجديد بأن العمل المؤدى حتى تاريخ الفحص قد تم تخطيطها وأدائها طبقاً للمعايير المهنية والمتطلبات التنظيمية والقانونية .

٢٩. Where more than one partner is involved in the conduct of an audit engagement, it is important that the responsibilities of the respective partners are clearly defined and understood by the engagement team.

Consultation

٣٠. The engagement partner should:

a. Be responsible for the engagement team undertaking appropriate consultation on difficult or contentious matters;

b. Be satisfied that member of the engagement team have undertaken appropriate consultation during the course of the engagement both within the engagement team and between the engagement team and others at the appropriate level within or outside the firm;

c. Be satisfied that the nature and scope of, and conclusions resulting from, such consultations are documented and agreed with the party consulted; and

d. Determine that conclusions resulting from consultations have been implemented.

٣١. Effective consultation with other professionals requires that those consulted be given all the relevant facts that will enable them to provide informed advice on technical, ethical or other matters. Where appropriate, the engagement team consults individuals with appropriate knowledge, seniority and experience within the firm or, where applicable, outside the firm. Conclusions resulting from consultations are appropriately documented and implemented.

٢٩- عندما يكون هناك أكثر من شريك واحد مرتبط بأداء ارتباط المراجعة ، فمن الأهمية أن يتم تحديد وفهم مسئوليات الشركاء المتتابعين بوضوح عن طريق فريق الارتباط .

الاسترشاد بالرأي

٣٠- يجب أن يقوم شريك الارتباط بالآتي :-

(a) - أن يكون مسئولاً عن فريق الارتباط الذي يقوم بالاسترشاد بالرأي الملائم عن الأمور الصعبة أو الجدلية.

(b) - أن يكون مقتنعاً بأن أعضاء فريق الارتباط قد اضطلعوا باستشارة ملائمة أثناء مسار أداء الارتباط سواء داخل فريق الارتباط أو بين أعضاء فريق الارتباط والآخرين عند مستوى ملائم داخل أو خارج المنشأة .

(c) -أن يكون مقتنعاً بأن طبيعة ونطاق بالإضافة إلى الاستنتاجات الناتجة من تلك الاستشارات يتم توثيقها والاتفاق عليها مع الطرف الذي تم استشارته .

(d) - تحديد أن الاستنتاجات الناتجة من الاستشارات قد تم تطبيقها .

٣١- إن الاستشارة الفعالة مع المهنيين الآخرين تتطلب أن يكون قد تم إعطاء هؤلاء اللذين قاموا بالاستشارة تم إعطائهم كافه الحقائق الملائمة التي سوف تمكنهم من توفير نصيحة معرفيه عن الأمور الفنية والأخلاقية أو أي أمور أخرى . وعندما يكون ذلك ملائماً فإن فريق الارتباط يسترشدون برأي أفراد ذو المعرفة والخبرة الملائمة داخل المنشأة وخارج المنشأة. وأن يتم توثيق وتطبيق الاستنتاجات الناتجة من الاستشارات بشكل ملائم.

٣٢. It may be appropriate for the engagement team to consult outside the firm for example, where the firm lacks appropriate internal resources. They may take advantage of advisory services provided by other firms, professional and regulatory bodies, or commercial organizations that provide relevant quality control services.

٣٣. The documentation of consultations with other professionals that involve difficult or contentious matters is agreed by both the individual seeking consultation and the individual consulted. The documentation is sufficiently complete and detailed to enable an understanding of:

a. The issue on which consultation was sought; and
b. The results of the consultation, including any decisions taken, the basis for those decisions and how they were implemented.

٣٤. **Differences of Opinion**

Where differences of opinion arise within the engagement team, with those consulted and, where applicable, between the engagement partner and the engagement quality control reviewer, the engagement team should follow the firm's policies and procedures for dealing with and resolving differences of opinion.

٣٢ - قد يكون ملائماً لفريق الارتباط أن يقوموا بالاستشارة من خارج المنشأة على سبيل المثال عندما ينقص المنشأة مصادر داخليه ملائمة ، حيث قد يأخذون ميزة الخدمات الاستشارية المقدمة عن طريق منشآت أخرى أو عن طريق التنظيمات المهنية والتنظيمية أو التنظيمات التجارية التي توفر خدمات رقابه الجودة الملائمة .

٣٣ - ويتم الموافقة على توثيق الاستشارات مع المهنيين الآخرين التي تتضمن أمور صعبه بين كل من الأفراد الذين يسعون نحو الحصول على الاستشارات والفرد الذي قام بالاستشارة . ويتعين أن يكون التوثيق كاملاً وتفصيلياً بشكل كاف لتمكين الفهم بالآتي:-

a- القضية التي تمثل موضوع الاستشارة.

b- نتائج الاستشارة متضمنا أي قرارات تم اتخاذها ، والأساس الخاص بتلك القرارات وكيف يتم تنفيذها .

اختلافات الرأي

٣٤ - عندما تنشأ اختلافات في الرأي داخل فريق الارتباط مع هؤلاء الذين قاموا باستشاراتهم وعندما يكون ذلك قابل للتطبيق بين شريك والقائم بفحص الرقابة على جودة الارتباط وفريق التكليف يتعين على فريق الارتباط أن يتبع سياسات وإجراءات المنشأة الخاصة بالتعامل وحل الاختلافات في الرأي.

٣٥. As necessary, the engagement partner informs members of the engagement team that they may bring matters involving differences of opinion to the attention of the engagement partner or others within the firm as appropriate without fear of reprisals.

Engagement Quality Control Review

٣٦. **For audits of financial statements of listed entities, the engagement partner should:**

a. **Determine that an engagement quality control reviewer has been appointed;**

b. **Discuss significant matters arising during the audit engagement including those identified during the engagement quality control review, with the engagement quality control reviewer; and**

c. **Not issue the auditor's report until the completion of the engagement quality control review.** For other audit engagements where an engagement quality control review is performed, the engagements partner follows the requirements set out in subparagraphs (a)-(c).

٣٧. Where, at the start of the engagement, an engagement quality control review is not considered necessary, the engagement partner is alert for changes in circumstances that would require such a review.

٣٥ – عندما يكون ذلك ضرورياً – فإن شريك الارتباط يخطر أعضاء فريق الارتباط بإمكانية قيامهم بجذب الانتباه نحو الأمور التي تتضمن اختلافات في الرأي لشريك الارتباط والآخرين داخل المنشأة حيثما يكون ذلك ملائماً بدون أي خوف أو تكرار.

فحص رقابة الجودة على الارتباط

٣٦ – بالنسبة لمراجعات القوائم المالية للمنشآت المسجلة فان شريك الارتباط يتعين عليه :–

(a) – تحديد أن القائم على فحص رقابه جوده الارتباط قد تم تعيينه .

(b) – مناقشه الأمور الهامة الناشئة أثناء مهمة المراجعة متضمناً هؤلاء الذين تم تحديدهم أثناء فحص الرقابة على جوده الارتباط مع القائم بفحص الرقابة على جوده الارتباط .

(c) – لا يتم إصدار تقرير المراجع حتى إتمام فحص الرقابة على جوده الارتباط . وبالنسبة لارتباطات المراجعة الأخرى عندما يتم أداء فحص الرقابة على جوده الارتباط فان شريك الارتباط يتبع المتطلبات المحددة في الفقرات (c) –(a).

٣٧ – عندما لا يتم اعتبار فحص الرقابة على جوده الارتباط ضرورياً عند بداية الارتباط فان شريك الارتباط يكون متيقظاً للمتغيرات في الظروف التي تستلزم مثل ذلك الفحص.

٣٨. **An engagement quality control review should include an objective evaluation of:**

(a) The significant judgments made by the engagement team; and

(b) The conclusions reached in formulating the auditor's report.

٣٩. An engagement quality control review ordinarily involves discussion with the engagement partner, a review of the financial information and the auditor's report, and, in particular, consideration of whether the auditor's report is appropriate. It also involves a review of selected audit documentation relating to the significant judgments the engagement team made and the conclusions they reached. The extent of the review depends on the complexity of the audit engagement and the risk that the auditor's report might not be appropriate in the circumstances. The review dose not reduce the responsibilities of the engagement partner.

٤٠. An engagement quality control review for audits of financial statements of listed entities includes considering the following:

- The engagement team's evaluation of the firm's independence in relation to the specific audit engagement.

٣٨- يجب أن يتضمن فحص الرقابة على جوده الارتباط تقييم موضوعي للأتي :-

(a) – الأحكام الهامة التي يتم اتخاذها عن طريق فريق الارتباط.

(b) – الاستنتاجات التي تم التوصل إليها في وضع تقرير المراجعة.

٣٩- عادة ما يتضمن فحص الرقابة على جوده التكليف المناقشة مع شريك الارتباط وفحص المعلومات المالية بالإضافة إلى تقرير المراجعة وعلى وجه الخصوص دراسة ما إذا كان تقرير المراجع ملائماً أم لا(يتضمن أيضا فحص التوثيق المستندي المختار للمراجعة المتعلق بالأحكام الهامة التي يتخذها فريق الارتباط والاستنتاجات التي يتم التوصل إليها).

يعتمد مدى الفحص على تعقد ارتباط المراجعة ومخاطر أن تقرير المراجع قد لا يكون ملائماً في ظل الظروف المحيطة . إن الفحص لا يخفض من مسئوليات شريك الارتباط.

٤٠- يتضمن فحص الرقابة على جوده الارتباط لمراجعات القوائم المالية للمنشآت المسجلة دراسة الأتي :-

- تقييم فريق الارتباط لاستقلالية المنشأة بالارتباط بارتباط مراجعه محدد .

- Significant risks identified during the engagement (in accordance with ISA ٣١٥, "Understanding the Entity and its Environment and Assessing the Risks of Material Misstatement"), and the responses to those risks (in accordance with ISA ٣٣٠, " Auditor's Procedures in Response to Assessed Risks"), including the engagement team's assessment of, and response to, the risk of fraud.
- Judgments made, particularly with respect to materiality and significant risks.
- Whether appropriate consultation has taken place on matters involving differences of opinion or other difficult or contentious matters, and the consultation arising from those consultations.
- The significance and disposition of corrected and uncorrected misstatements identified during the audit.
- The matters to be communicated to management and those charged with governance and, where applicable, other parties such as regulatory bodies.

– المخاطر الهامة المحددة أثناء الارتباط (طبقاً للمعيار الدولي للمراجعة رقم ٣١٥ بعنوان فهم المنشأة وبيئتها وتقييم مخاطر التحريف المادية) والاستجابات إلى تلك المخاطر (طبقاً للمعيار الدولي للمراجعة رقم ٣٣٠ بعنوان إجراءات المراجع بالاستجابة إلى المخاطر المقيمة) متضمنا تقييم فريق الارتباط والاستجابة إلى مخاطر الغش.

– الأحكام التي يتم عملها على وجه الخصوص تجاه الأهمية النسبية والمخاطر الهامة .

– ما إذا كان الاستشارة الملائمة قد تم أخذها عن أمور تتضمن اختلافات الرأي أو أي أمور صعبه أخرى أو أية أمور جدلية بالإضافة إلي الاستنتاجات التي تنشأ من تلك الاستشارات .

– جوهرية والتصرف في التحريفات المصححة وغير المصححة المحددة أثناء عمليه المراجعة .

– الأمور التي يتعين توصيلها للإدارة ولهؤلاء المسئولين عن الحوكمه وحيثما يكون ذلك واجب التطبيق الأطراف الأخرى على سبيل المثال الهيئات التنظيمية.

- ما إذا كان توثيق المراجعة المختار للفحص يعكس العمل المؤدي ، بالارتباط بالأحكام الهامة وتدعيم الاستنتاجات التي تم التوصل إليها .
- ملائمة تقرير المراجع الذي تم إصداره.

تتضمن عمليات فحص الرقابة على جوده الارتباط الخاصة بمراجعات المعلومات المالية التاريخية بخلاف مراجعات القوائم المالية للمنشآت المسجلة التي تعتمد على الظروف المحيطة بعض أو كافه تلك الاعتبارات.

- Whether audit documentation selected for review reflects the work performed in relation to the significant judgments and supports the conclusions reached.
- The appropriateness of the auditor's report to be issued.

Engagement Quality control reviews for audits of historical financial information other than audits of financial statements of listed entities may, depending on the circumstances, include some or all of these considerations.

Monitoring المتابعة

٤١- تتطلب المعايير الدولية لرقابه ألجوده رقم١ من المنشأة أن تضع سياسات وإجراءات مصممه لتزويدها بتأكد معقول بان السياسات والإجراءات المرتبطة بنظام رقابه الجودة تعتبر ملائمة وكافيه وتعمل بفا عليه ويتم الالتزام بها في الممارسة الواقعية .

يقوم شريك الارتباط بدراسة نتائج عمليه المتابعة كما تم إثباتها في أخر معلومات تم تبادلها عن طريق المنشأة وإذا ما كان ذلك واجب التطبيق على المنشآت الشبكية الأخرى ، ويقوم شريك الارتباط بدراسة :-

(a)- ما إذا كانت العيوب المذكورة في تلك المعلومات قد تؤثر على ارتباط المراجعة .

(b)- ما إذا كانت المقاييس التي أخذتها المنشأة لعلاج الموقف تعتبر كافيه في سياق تلك المراجعة.

٤١. ISQC ١ requires the firm to establish policies and procedures designed to provide it with reasonable assurance that the policies and procedures relating to the system of quality control are relevant, adequate, operating effectively and complied with in practice. The engagement partner considers the results of the monitoring process as evidenced in the latest information circulated by the firm and, if applicable, other network firms. The engagement partner considers:

a. Whether deficiencies noted in that information may affect the audit engagement; and
b. Whether the measures the firm took to rectify the situation are

٤٢ .A deficiency in the firm's system of quality control does not indicate that a particular audit engagement was not performed in accordance with professional standards and regulatory and legal requirements, or that the auditor's report was not appropriate.

٤٣ – عدم إشارة أحد العيوب في نظام الرقابة على جوده المنشأة إلى إن ارتباط المراجعة الخاص لم يؤدى طبقاً للمعايير المهنية والمتطلبات التنظيمية والقانونية أو إن تقرير المراجعة لم يكن ملائماً .

Effective Date التاريخ الفعال

٤٣. This ISA is effective for audits of historical information for periods beginning on or after June ١٥, ٢٠٠٥.

٤٣ – ذلك المعيار الدولي للمراجعة يعتبر فعالاٍ لمراجعات المعلومات المالية التاريخية الخاصة بفترات تبدأ في أو بعد 15 يونيو 2005.

Public Sector Perspective

١.some of the terms in the ISA, such as "engagement partner" and "firm" should be read as referring to their public sector equivalents. However, with limited exception, there is no public sector equivalents of "listed entities" although there may be audits of particularly significant public sector entities which should be subject to the listed entity requirements of mandatory rotation of the engagement partner (or equivalent) and engagement quality control review. There are no fixed objective criteria on which this determination of significance should be based. However, such an assessment should encompass an evaluation of all factors relevant to the audited entity. Such factors include size, complexity, commercial risk, parliamentary or media interest and the number and range of stakeholders affected.

منظور القطاع العام

1- بعض من المصطلحات التي تضمنها المعيار الدولي للمراجعة على سبيل المثال شريك الارتباط والمنشأة يجب أن يتم قراءاتها بالإشارة إلى ما يعادلها في القطاع العام ، ومع ذلك مع وجود استثناءات محدودة ليس هناك ما يعادل في القطاع العام مصطلح المنشآت المسجلة على الرغم من أنه قد تكون مراجعات لمنشآت القطاع العام الهامة على وجه الخصوص تلك التي يجب أن تخضع لمتطلبات التدوير الإلزامي لشريك الارتباط في المنشأة المسجلة (أو ما يعادلها) وفحص الرقابة على جوده الارتباط.

ليس هناك معايير موضوعيه ثابتة في ضوئها يجب أن يتأسس تحديد تلك الأهمية ، ومع ذلك فأن مثل ذلك التقييم يجب أن يتضمن تقييم كافه العوامل الملائمة للمنشأة محل المراجعة . تلك العوامل تتضمن الحجم والمخاطر التجارية و عدد ومدى أصحاب المصالح المتأثرة .

٢- ومع ذلك ففي كثير من الأقاليم هناك مراجع عام وحيد يتم تعيينه بشكل إلزامي وهو الذي يقوم بالعمل في دور مكافيء لشريك الارتباط والذي يكون لديه المسئولية الكاملة لمراجعات القطاع العام . في مثل تلك الظروف وحيثما يكون ذلك واجب التطبيق فان القائم على فحص الارتباط الذي يتم اختياره يتعين مراعاة لمتطلب الاستقلالية والموضوعية .

٣- في القطاع العام قد يتم تعيين المراجعين طبقاً لإجراءات إلزاميه ، وتبعاً لذلك فان بعض الاعتبارات التي تتعلق بقبول واستمرارية العميل بالإضافة إلي وجود ارتباط علاقات خاص المحدد في الفقرات ١٧-١٦ من ذلك المعيار الدولي للمراجعة قد لا تكون ملائمة .

٤- وبالمثل فإن استقلالية مراجعي القطاع العام قد يتم حمايتها عن طريق مقاييس إلزامية ، ومع ذلك فإن مراجعي القطاع العام أو منشآت المراجعة الذين ينفذون مراجعات القطاع العام نيابة عن المراجع الإلزامي قد يحتاجون اعتماداً على شروط الإلزام في إقليم معين إلي تعديل مدخلهم من اجل التأكد من الالتزام بروح الفقرات ١٣-١٢ . وذلك قد يتضمن- عندما لا يسمح لمراجع القطاع العام بالانسحاب من الارتباط الإفصاح خلال تقرير عام بالظروف التي تنشأ والتي قد تجعل المراجع يضطر للانسحاب.

٢. However, in many jurisdictions there is a single statutorily appointed auditor-general who acts in a role equivalent to that of “engagement partner” and who has overall responsibility for public sector audits. In such circumstances, where applicable, the engagement reviewer should be selected having regard to the need for independence and objectivity.

٣. In the public sector, auditors may be appointed in accordance with statutory procedures. Accordingly, certain of the considerations regarding the acceptance and continuance of client relationships and specific engagement, as set out in paragraphs ١٦-١٧ of this ISA, may not be relevant.

٤. Similarly, the independence of public sector auditors may be protected by statutory measures. However, public sector auditors or audit firms carrying out public sector audits on behalf of the statutory auditor may, depending on the terms of the mandate in a particular jurisdiction, need to adapt their approach in order to ensure compliance with the spirit of paragraphs ١٢ and ١٣. This may include, where the public sector auditor’s mandate does not permit withdrawal from the engagement, disclosure through a public report, of circumstances that have arisen that would, if they were in the private sector, lead the auditor to withdraw.

٥. Paragraph ٢٠ sets out capabilities and competence expected of the engagement team. Additional capabilities may be required in public sector audits, dependent upon the terms of the mandate in a particular jurisdiction. Such additional capabilities may include an understanding of the applicable reporting arrangements, including reporting to a representative body, for example, Parliament, House of Representatives, Legislature or in the public interest. The wider scope of a public sector audit may include, for example, some aspects of performance auditing or a comprehensive assessment of the arrangements for ensuring legality and preventing and detecting fraud and corruption.

٥- تحدد الفقرة ٣٠ القدرات والكفاية المتوقعة لفريق الارتباط . وقد تكون هناك قدرات إضافية مطلوبة في مراجعات القطاع العام اعتماداً على شروط الإلزام في إقليم معين. تلك القدرات الإضافية قد تتضمن فهم بترتيبات التقرير واجبه التطبيق متضمناً التقرير إلى الهيئة الممثلة على سبيل المثال البرلمان والهيئة التشريعية أو للجمهور العام. إن النطاق الأوسع لمراجعه القطاع العام قد تتضمن على سبيل المثال بعض جوانب مراجعه الأداء أو التقييم الشامل للترتيبات الخاصة بالتأكد من توافر الشرعية بالإضافة إلي منع واكتشاف الغش والفساد.

أسئلة وتطبيقات

(A) أسئلة للمراجعة

1) هدف وضع نظام رقابة الجودة على الارتباط.
2) ما هي التزامات فريق الارتباط بخصوص رقابة الجودة على الارتباط.
3) عرف وحدد أهمية القائمين على فحص رقابة جودة الارتباط.
4) ما المقصود بالمعايير المهنية ، والمنشأة المسجلة ، والفحص ، وفريق الارتباط، وأعضاء الفريق ، والشخص الخارجي المؤهل على نحو مناسب.
5) ما هي مسئوليات القيادة الخاصة بالجودة على عمليات المراجعة.
6) ما هي المبادىء والمتطلبات الأخلاقية المتعلقة بارتباطات المراجعة.
7) يجب إتباع إجراءات معينة لدراسة ملائمة علاقات لقبول أو استمرار العميل بارتباط المراجعة –أشرح .
8) يتضمن التوجيه والإشراف عدة مسئوليات يتعين على شريك الارتباط أخذها في الحسبان.
9) ما هي إجراءات فحص الرقابة على جودة الارتباط.
10) حدد أهمية المتابعة في الرقابة على جودة الارتباط.

(B) علق على صحة أو خطأ العبارات التالية

1) يرتبط معيار رقابة الجودة على المراجعة المالية بالجزئين A,B من دليل الأخلاقيات المهنية الصادر عن طريق الاتحاد الدولي للمحاسبين.
2) يجب على شريك الارتباط تكوين استنتاج عن الالتزام بمتطلبات الاستقلالية التي تطبق على عملية المراجعة عن طريق إتباع إجراءات معينة.
3) يتضمن قبول واستمرار العميل بارتباطات المراجعة عدة أمور أساسية.
4) يتوقع أن تتضمن القدرات والكفاية الملائمة لفريق الارتباط عدة أمور يتعين دراستها.

٥) يجب أن يتعهد شريك الارتباط بأخذ مسئولية التوجيه والإشراف وأداء ارتباط المراجعة وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات التنظيمية والقانونية.

٦) يقوم القائمون بفحص رقابة جودة الارتباط بدراسة أداء عمل الارتباط في ضوء عديد من الاعتبارات.

٧) يقوم شريك الارتباط بالاسترشاد بالرأي ضمن مسئولياته الخاصة بالقيادة المرتبطة بجودة عمليات المراجعة.

٨) عندما تنشأ اختلافات في الرأي داخل فريق الارتباط ومع هؤلاء الذين قاموا بالاستشارة يتعين القيام بإجراءات معينة من قبل شريك الارتباط.

٩) يتضمن فحص الرقابة على جودة الارتباط بعملية المراجعة للمنشآت المسجلة دراسة عديد من الأمور.

المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢٣٠

التوثيق

Documentation [١]

INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING ٢٣٠
DOCUMENTATION

(This Standard is effective, but contains conforming amendments that become effective at a future date) [١]

---

[١] يعتبر ذلك المعيار الدولي للمراجعة فعالا لعمليات مراجعة القوائم المالية التي تبدأ في أوبعد ١٢ ديسمبر ٢٠٠٤ ، إلا أنه سوف يتم سحبه عندما يصبح المعيار رقم ٢٣٠ المعدل فعالاً .

أن المعيار الدولي للمراجعة رقم ٣١٥ بعنوان فهم المنشأه وبيئتها وتقييم مخاطر التحريف المادي والمعيار الدولي للمراجعة رقم ٣٣٠ بعنوان إجراءات المراجع بالاستجابة إلى المخاطر المقيمة والمعيار الدولي للمراجعة رقم ٥٠٠ المعدل بعنوان توثيق عملية المراجعة يبرز التصديق على التعديلات على المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢٣٠ .ان تلك التعديلات تعتبر فعاله لعمليات مراجعة القوائم المالية للفترات التي تبدأ في أو بعد ١٥ ديسمبر ٢٠٠٤ .

[١] The Audit Risk Standards, comprising ISA ٣١٥, "Understanding the Entity and Its Environment and Assessing the Risks of Material Misstatement," ISA ٣٣٠, "The Auditor's Procedures in Response to Assessed Risks," and ISA ٥٠٠ (Revised), "Audit Evidence," gave rise to conforming amendments to ISA ٢٣٠. These amendments are effective for audits of financial statements for periods beginning on or after December ١٥, ٢٠٠٤.

مقدمة

Introduction

١ - أن غرض ذلك المعيار الدولي للمراجعة يتمثل في وضع معايير وتوفير إرشاد بخصوص عملية التوثيق المستندي عند إداء عملية مراجعة القوائم المالية .

٢ - يجب على المراجع أن يوثق مستندياً تلك الامور التي تعتبر هامة في توفير دليل أثبات المراجعة لتدعيم رأي المرجع بالاضافة إلى دليل أثبات يفيد أن عملية المراجعة قد تم تنفيذها وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة .

٣ - أن عملية التوثيق المستندي تعني أوراق العمل الهامة التي يقوم المراجع بالحصول عليها والاحتفاظ بها بالارتباط بإداء عملية المراجعة . أن أوراق العمل قد تكون في شكل بيانات مخزونه على وسائل ورقية أو فيلمية أو إلكترونية أواي وسائط أخري.

٤ – أن أوراق العمل :-

a. تساعد في تخطيط وإداء عملية المراجعة .
b. تساعد في الاشراف على فحص عمل المراجعة .
c. تسجيل دليل أثبات المراجعة الناتج من عمل المراجعة الذي تم إداؤه لتدعيم رأي المراجع .

١. The purpose of this International Standard on Auditing (ISA) is to establish standards and provide guidance grading documentation in the context of the audit of financial statements.

٢. The auditor should document matters which are important in providing audit evidence to support the auditor's opinion and evidence that the audit was carried out in accordance with ISAs.

٣. "Documentation "means the material (working papers) prepared by and for ،or obtained and retained by the auditor in connection with the performance of the audit. Working papers may be in the form of data stored on paper, film، electronic media or other media.

٤. Working papers:
(a) Assist in the planning and performance of the audit؛
(b) Assist in the supervision and review of the audit work; and
(c) Record the audit evidence resulting from the audit work performed to support the auditor's opinion.

شكل ومحتوي أوراق العمل
Form and Content of Working Papers

٥- يجب أن يقوم المراجع بإعداد أوراق العمل التي بتعين أن تكون كاملة ومفصله بشكل كافي لتوفير فهم شامل بعملية المراجعة .

٦- يجب أن يسجل المراجع في أوراق العمل المعلومات الخاصة بتخطيط عملية المراجعة وطبيعة وتوقيت ومدي إجراءات المراجعة المؤداه والنتائج المرتبة عليها بالاضافة إلى الاستنتاجات التي تم التوصل إليها من دليل المراجعة الذي تم الحصول عليه سوف تتضمن أوراق العمل تبرير المراجع الخاص بكافة الامور الهامة التي تتطلب ممارسة الحكم المهني بالارتباط باستنتاج المراجع الذي تم التوصل إليه في ضوئها في المجالات التي تتضمن قضايا صعبة من حيث المبدأ أو للحكم المهني فأن أوراق العمل سوف تسجل الحقائق الملائمة التي كانت معروفه عن طريق المراجع في وقت التوصل الي الاستنتاج .

٧- أن مدي أوراق العمل تعتبر مسأله تخضع للحكم المهني حيث ليس من الضروري أومن العملي أن يتم توثيق كل أمر يقوم المراجع بدراسته ، عند تقييم نطاق أوراق العمل التي يتعين إعدادها والاحتفاظ بها قد يكون من المفيد للمراجع أن يدرس ماهو الذي يعتبر ضروري لتزويد مراجع أخر ليس لديه خبرة سابقة بعملية المراجعة بفهم العمل المؤدي بالاضافة الي الأساس الذي يتم بناء عليه أتخاذ القرارات الرئيسية وليس الجوانب التفصلية لعملية المراجعة . أن ذلك المراجع الأخر هو الوحيد الذي يكون قادراً فقط على الحصول على فهم بالجوانب التفصلية لعملية المراجعة عن طريق مناقشتها مع المراجعين الذين يعدون أوراق العمل .

٥. The auditor should prepare working papers which are sufficiently complete and detailed to provide an overall understanding of the audit.

٦. The auditor should record in the working papers information on planning the audit ،work ،the nature, timing and extent of the audit procedures performed ،and the results thereof, and the conclusions drawn from the audit evidence obtained .Working papers would include the auditor's reasoning on all significant matters which require the exercise of judgment، together with the auditor's conclusion thereon. In areas involving difficult questions of principle or judgment, working papers will record the relevant facts that were known by the auditor at the time the conclusions were reached.

٧. The extent of working papers is a matter of professional judgment since it is neither necessary nor practical to document every matter the auditor considers. In assessing the extent of working papers to be prepared and retained, it maybe useful for the auditor to consider what would be necessary to provide another auditor who has no previous experience with the audit with an understanding of the work performed and the basis of the principle decisions taken but not the detailed aspects of the audit. That other auditor may only be able to obtain an understanding of detailed aspects of the audit by discussing them with the auditors who prepared the working papers .

٨. The form and content of working papers are affected by matters such as the following:

١- Nature of the engagement.
٢- Form of the auditor's report.
٣- Nature ،size and complexity of the business.
٤- Nature and complexity condition of the entity's accounting and internal control systems.
٥- Needs in the particular circumstances for direction, supervision and review of work performed by assistants.
٦- Specific audit methodology and technology used in the course of the audit.

٩. Working papers are designed and organized tomeet the circumstances and the auditor's needs for each individual audit. The use of standardized working papers (for example, checklists, specimen letters, and standard organization of working papers) may improve the efficiency with which such working papers are prepared and reviewed. They facilitate the delegation of work while providing a means to control its quality.

١٠. To improve audit efficiency, the auditor may utilize schedules, analyses and other documentation prepared by the entity. In such circumstances, the auditor would need to be satisfied that those materials have been properly

٨- أن شكل ومحتوي أوراق العمل يتأثر عن طريق عدة أمور على النحو التالي:-

- طبيعة الارتباط.
- شكل تقرير المراجع .
- طبيعة وحجم وتعقد الاعمال .
- طبيعة وتعقد الرقابة الداخلية للمنشأه .
- الاحتياجات الخاصة بالتوجيه والاشراف على وفحص العمل المؤدي عن طريق المساعدين في ظل ظروف خاصة .
- درجة مهنية وتكنولوجيا المراجعة الخاصة المستخدمة في مسار عمل المراجعة .

٩- يتم تصميم وتنظيم أوراق العمل للوفاء بالظروف وإحتياجات المراجع الخاصة بكل عملية مراجعة فردية . أن أستخدام أوراق عمل معيارية (على سبيل المثال القوائم الاختبارية والتقيم النموذجي لأوراق العمل) قد يحسن من الكفاءة التي يتم بموجبها إعداد فحص أوراق العمل . وهي تسهل عملية تفويض العمل كما أنها توفر وسيلة للرقابة على جودته .

١٠- لتحسين كفاءة عملية المراجعة فأن المراجع قد يستخدم جداول وتحليلات بالإضافة إلى أي توثيق مستندي اخر يتم أعداده عن طريق المنشأه . في تلك الظروف فأن المراجع قد يحتاج أن يكون مقتنعاً بأن تلك المواد قد تم أعدادها على نحو صحيح وملائم .

١١- عادة ماتتضمن أوراق العمل مايلي :-

١- المعلومات التي يتم الحصول عليها من فهم المنشأه وبيئتها متضمنة نظم رقابتها الداخلية على سبيل المثال مايلي:-

- المعلومات المتعلقة بالهيكل القانوني والتنظيمي للمنشأه .
- مستخرجات أو نسخ من الوثائق القانونية الهامة والاتفاقيات ومحاضر الاجتماعات .
- معلومات تتعلق بالصناعة والبيئة الاقتصادية بالاضافة الي البيئة التشريعية والتي تعمل داخلها المنشأة .
- مستخرجات من دليل الرقابة الداخلة للمنشأه .

٢- دليل أثبات لتخطيط عملية المراجعة متضمناً برامج المراجعة واي تغيرات عليها .

٣- دليل أثبات على فهم المراجع لنظم المحاسبة والرقابة الداخلية .

٤- دليل أثبات على تقييمات المخاطر الكامنه ومخاطر الرقابة وأي تعديلات عليها .

٥- دليل أثبات المراجعة على دراسة المراجع عمل المراجعة الداخلية والاستنتاجات التي تم التوصل إليها .

٦- تحليل المعاملات والارصده .

٧- تحليلات للمؤشرات والاتجاهات الهامة .

٨- المخاطر والمحددة والمقيمة للتحريفات المادية على مستوي القوائم المالية وعلى مستوي التاكيد .

٩- سجل عن طبيعة وتوقيت ومدي إجراءات المراجعة المؤداه بالاستجابة إلى المخاطر عند مستوي التأكيد ونتائج تلك الاجراءات .

١٠- دليل أثبات على أن العمل المؤدي عن طريق المساعدين قد تم الاشراف عليه وفحصه .

١١- تفاصيل إجراءات المراجعة المطبقة المرتبطة بالمكونات الخاصة بالقوائم المالية التي يتم مراجعتها عن طريق مراجع اخر .

١١. Working papers ordinarily include the following:

١- Information obtained in understanding the entity and its environment، including its internal control, such as the following:
- Information concerning the legal and organizational structure of the entity.
- Extracts or copies of important legal documents, agreements and minutes.
- Information concerning the industry, economic environment and legislative environment within which the entity operates.
- Extracts from the entity's internal control manual.

٢- Evidence of the planning process including audit programs and any changes thereto.

٣- Evidence of the auditor understands of the accounting and internal control systems.

٤- Evidence of inherent and control risk assessments and any revisions thereof.

٥- Evidence of the auditor's consideration of the work of internal auditing and conclusions reached.

٦- Analyses of transactions and balances.

٧- Analyses of significant ratios and trends.

٨- The identified and assessed risks of material misstatements at the financial statement and the assertion level.

٩- A record of the nature, timing and extent of audit procedures performed in response to risks at the assertion level and the results of such procedures.

١٠- Evidence that the work performed by assistants was supervised and reviewed.

١١- Details of audit procedures applied regarding components whose financial statements are audited by another auditor

١٢- نسخ من المراسلات مع المراجعين الاخرين والخبراء وأي أفراد أخرين من الطرف الثالث .
١٣- نسخ من الخطابات أوالإيضاحات المتعلقة بأمور المراجعة التي تم توصيلها أو مناقشتها مع الإدارة أو هؤلاء المسئولين عن الحوكمة متضمناً شروط الارتباط وأوجه الضعف الهامة في الرقابة الداخلية .
١٤- خطاب التمثيل المعد عن المنشأه .
١٥- الاستنتاجات التي تم التوصل إليها عن طريق المراجع بخصوص الجوانب الهامة لعملية المراجعة متضمناً كيف تم الافصاح عن حل ومعالجة الاستثناءات أو أي أمور غير عادية عن طريق إجراءات المراجع .
١٣- في حالة المراجعات المتكررة فأن بعض ملفات أوراق العمل قد يتم تصنيفها على أنها ملفات مراجعة دائمة والتي يتم تحديثها بمعلومات جديدة ذات أهمية مستمرة ، وهي تختلف عن ملفات المراجعة الجارية التي تتضمن معلومات ترتبط بصفة رئيسية بعملية المراجعة عن فترة وجيده .

١٢- Copies of communications with other auditors, experts and other third parties.
١٣- Copies of letters or notes concerning audit matters communicated to or discussed with management or those charged with governance the entity، including the terms of the engagement and material weaknesses in internal control.
١٤- Letters of representation received from the entity.
١٥- Conclusions reached by the auditor concerning significant aspects of the audit, including how exceptions and unusual matters, if any, disclosed by the auditor's procedures were resolved or treated..

١٢. In the case of recurring audits, some working paper files may be classified as "permanent" audit files which are updated with new information of continuing importance, as distinct from current audit files which contain information relating primarily to the audit of a single period.

السرية والحيازة الامنه والاحتفاظ والملكية الخاصة بأوراق العمل
Confidentiality, Safe Custody, Retention and Ownership of Working Papers

١٣- يجب أن يتبني المراجع إجراءات ملائمة للأحتفاظ بسرية المعلومات والحيازة الامنه لأورق العمل والاحتفاظ بها لفترة كافية للوفاء بإحتياجات الممارسة العملية وطبقا للمتطلبات القانونية والمهنية الخاصة بالاحتفاظ بالسجلات .

١٤- تعتبر أوراق العمل من ممتلكات المراجع ، على الرغم من أن إجزاء أو مستخرجات من أوراق العمل قد تم جعلها تم أتاحتها عن طريق المنشأه تحت توجيه المراجع إلا أنها ليس بديلاً عن السجلات المحاسبة للمنشأة .

١٣. The auditor should adopt appropriate procedures for maintaining the confidentiality and safe custody of the working papers and for retaining them for a period sufficient to meet the needs of the practice and in accordance with legal and professional requirements of record retention.

١٤. Working papers are the property of the auditor. Although portions of or extracts from the working papers may be made available to the entity at the discretion of the auditor, they are not a substitute for the entity's accounting records

المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢٣٠
(المعدل)
توثيق عملية المراجعة [1]

INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING ٢٣٠
(REVISED)
AUDIT DOCUMENTATION

(Effective for audits of historical financial information for periods commencing on or after December ١٥, ٢٠٠٦)[1]

---

[1] يعتبر ذلك المعيار الدولي للمراجعة فعالا لعمليات مراجعة المعلومات المالية للفترات التي تبدأ من أو بعد ١٥ يونيو ٢٠٠٦ . أن ذلك المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢٣٠ المعدل يبرز التعديلات المصدق عليها على المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢٠٠ بعنوان الهدف والمبادئ العامة التي تحكم عملية مراجعة القوائم المالية ، والمعيار الدولي للمراجعة رقم ٣٣٠ بعنوان إجراءات المراجع بالاستجابة الي المخاطر المقيمة والمعيار الدولي للرقابة على الجوده رقم ١ بعنوان رقابة الجودة للمنشأه التي تؤدي عمليات مراجعة وفحص المعلومات المالية التاريخية والارتباطات الاخري للتأكد والخدمات ذات الصلة .

[1] **ISA ٢٣٠ (Revised) gave rise to conforming amendments to ISA ٢٠٠, ' Objective and General principles Governing an Audit of Financial Statements,' The Auditor's Procedures in Response to Assessed Risks, " and ISQC ١, " Quality Control for Firms that Perform Audits and Reviews of Historical Financial Information and Other Assurance and Related Services Engagements," The Conforming amendments to ISAs ٢٠٠ and ISQC ١ are set out in the Appendices to those Standards.**

محتويات
CONTENTS

International Standard on Auditing (ISA) ٢٣٠ (Revised),"Audit Documentation," should be read in the context of the "Preface to the International Standards on Quality Control, Auditing, Assurance and Related Services," which sets out the application and authority of ISAs.

يجب أن يتم قراءة المعيار الدولي للمراجعة رقم ٣٣٠ المعدل بعنوان بتوثيق عملية المراجعة في سياق التمهيد إلى المعايير الدولية عن من رقابة الجوده ،و المراجعة والفحص والخدمات ذات الصلة التي تحدد تطبيق وسلطة المعايير الدولية للمراجعة .

مقدمة

Introduction

١. The purpose of this International Standard on Auditing (ISA) is to establish basic principles and essential procedures for, and provide general guidance on, audit documentation for audits of historical financial information, including audits of financial statements. The Appendix lists other ISAs containing subject matter-specific documentation requirements and guidance. Laws or regulations may establish additional documentation requirements.

٢. The auditor should prepare, on a timely basis, audit documentation that provides:

- **(a)** A sufficient and appropriate record of the basis for the auditor's report; and
- **(b)** Evidence that the was performed in accordance with ISAs and applicable legal and regulatory requirements.

٣. Preparing sufficient and appropriate audit documentation a timely basis helps to enhance the quality of the audit and facilitates the effective review and evaluation of the evidence obtained and conclusions reached before the auditor's report is finalized. Documentation prepared at the time the work is performed is likely to be more accurate then documentation prepared subsequently.

٤. Compliance with the requirements of this ISA together with the specific documentation requirements of other relevant ISAs is ordinarily sufficient to achieve the objectives in paragraph ٢.

١- أن غرض ذلك المعيار الدولي للمراجعة يتمثل في وضع معايير وتوفير إرشاد عن توثيق عملية المراجعة . يحدد الملحق المعايير الدولية للمراجعة التي تتضمن المتطلبات والارشاد الخاص بالتوثيق المستندي للموضوع أو الامر محل التكليف . وقد تحدد القوانين واللوائح تطبيقات توثيق أضافية أخري .

٢- يجب أن يحدد المراجع على أساس زمني ملائم التوثيق المستندي لعملية المراجعة الذي يوفر :-

(a) سجل كافي وملائم للإساس الذي يبني عملية تقرير المراجع .

(b) دليل الاثبات الخاصة بأن عملية المراجعة قد تم إعدادها وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة والمتطلبات القانونية والتنظيمية واجبة التطبيق.

٣- أن أعداد توثيق كافي وملائم لعملية المراجعة على أساس زمني ملائم يساعد على تعزيز جودة عملية المراجعة وتسهيل الفحص والتقييم الفعال لدليل أثبات الذي تم الحصول عليها بالاضافة للإستنتاجات التي تم التوصل إليها قبل أن يتم الانتهاء من تقرير المراجع . أن التوثيق الذي يتم إدائه خلال وقت إعداد العمل من المحتمل أن يكون أكثر دقة مقارنة بالتوثيق الذي يتم عمل لأحقاً .

٤- أن الإلتزام بمتطلبات ذلك المعيار الدولي للمراجعة بالإرتباط مع متطلبات التوثيق الخاصة بالمعايير الدولية الاخري للمراجعة يعتبر كافياً عادة لتحقيق الاهداف الموضحة في الفقرة ٢ .

٥. In addition to the objectives set out in paragraph ٢, audit documentation serves a number of other purposes, including:

(a) Assisting the audit team to plan and perform the audit;

(b) Assisting members of the audit team responsible for supervision to direct and supervise the audit work, and to review the quality of work performed, in accordance with ISA ٢٢٠ (Revised), "Quality Control for Audits of Historical Financial Information;"

(c) Enabling the audit team to be accountability of the audit team for its work;

(d) Retaining a record of matters of continuing significance to future audits;

(e) Enabling an experienced auditor to conduct quality control reviews and inspections in accordance with ISQC ١, "Quality Control for Firms that Perform Audits and Reviews of Historical Financial Information, and Other Assurance and Related Services Engagements;" and.

(f) Enabling an experienced auditor to conduct external inspections in accordance with applicable legal, regulatory or other requirements.

٥- بالإضافة إلى تلك الاهداف فأن توثيق عملية المراجعة يخدم عدد من الاغراض تتضمن مايلي :-

(a) مساعدة فريق المراجعة في تخطيط وإداء عملية المراجعة .

(b) مساعدة أعضاء فريق المراجعة المسئولين عن الاشراف على توجيه والاشراف على عمل المراجعة بالاضافة إلى الاضطلاع بمسئوليات فحص جوده العمل المؤدي طبقاً للمعيار الدولي للمراجعة رقم ٢٢٠ بعنوان رقابة الجودة عن مراجعات المعلومات المالية التاريخية .

(c) تمكين فريق المراجعة من محاسبتهم عن عملهم.

(d) الاحتفاظ بسجل عن الامور ذات الاهمية المستمرة للمراجعات المستقبلية.

(e) تمكين المراجع ذو الخبرة من أداءة عمليات فحص وأختبار رقابة الجودة للمنشأه التي تؤدي عمليات مراجعة وفحص المعلومات المالية التاريخية والارتباطات الاخري للتأكد والخدمات ذات الصلة .

(f) تمكين المراجع ذو الخبرة في إداء فحوصات خارجية طبقاً للمتطلبات القانونية والتنظيمية والمتطلبات الأخري واجبة التطبيق .

التعريفات
Definition

٦. In this ISA:

(a) " Audit documentation" means the record of audit procedures performed,[1] relevant audit evidence obtained, and conclusions the auditor reached (terms such as "working papers" or "work papers" are also sometimes used); and

(b) "Experienced auditor" means an individual (whether internal or external to the firm) who has a reasonable understanding of (i) audit processes, (ii) ISAs and applicable legal and regulatory requirements, (iii) the business environment in which the entity operates, and (iv) auditing and financial reporting issues relevant to the entity's industry.

٦- في ذلك المعيار الدولي للمراجعة:-

(a) يمثل توثيق عملية المراجعة سجل لإجراءات عملية المراجعة المؤداه ، أدلة أثبات المراجع الملائمة التي تم الحصول عليها بالإضافة إلى الاستنتاجات التي توصل المراجع إليها (وتعتبر مصطلحات مثل أوراق العمل أحيانا ما تستخدم للاشارة إلى ذلك التعبير).

(b) يعني المراجع ذو الخبرة أنه أحد الافراد (سواء داخلياً أو خارجياً على المنشأه) الذي يكون لديه فهم معقول (i) بعملية المراجعة ، (ii) وبمعايير الدولية والمتطلبات القانونية والتنظيمة واجبة التطبيق (iii) وبيئة الاعمال التي تعمل خلالها المنشأه ،(iv) وبقضايا المراجعة والتقرير المالي الملائمة لصناعة المنشأه .

طبيعة توثيق عملية المراجعة
Nature of Audit Documentation

٧. Audit documentation may be recorded on paper or on electronic or other media. It includes, for example, audit programs, analyses, issues memoranda, summaries of significant matters, letters of confirmation and representation, checklists, and correspondence (including e-mail) concerning significant matters. Abstracts or copies of the entity's records, for example, significant and specific contracts and agreements, may be included as part of audit documentation if considered appropriate

٧- قد يتم توثيق عملية المراجعة على وسائط ورقية أو ألكترونية أو أي وسيلة أخرى ، وهي تتضمن على سبيل المثال برامج المراجعة والتحليلات ومذكرات القضايا ، وملخصات الامور الهامة وخطابات المصادقة والاقرارات والقوائم الاختبارية بالاضافة إلى المراسلات (متضمناً البريد الإلكتروني) المتعلقة بالامور الهامة .

وقد يتم تضمين تجريدات أو نسخ عن سجلات المنشأه على سبيل المثال العقود والاتفاقيات العامة والخاصة كجزء من توثيق عملية المراجعة إذا ماكان ذلك ملائماً . ومع ذلك فأن توثيق عملية المراجعة ليست بديلاً عن السجلات المحاسبية للمنشأه . ويتم تجميع توثيق عملية المراجعة الخاصة بأحد أرتباطات المراجعة الخاصة في ملف عملية المراجعة .

Audit documentation, however, is not a substitute for the entity's accounting records. The audit documentation for a specific audit engagement is assembled in an audit file.

٩ – عادة مايستبعد المراجع من توثيق عملية المراجعة التسويدات التي تم أحلالها لأوراق العمل والقوائم المالية والمذكرات التي تعكس التفكير غير الكامل أو المبدئي ، والنسخ السابقة للمستندات المصححة للاخطاء المطبعية أو أي أخطاء أخري بالاضافة إلى وأزدواجية المستندات .

٩. The auditor ordinarily excludes from audit documentation superseded drafts of working papers and financial statements, notes that reflect incomplete or preliminary thinking, previous copies of documents corrected for typographical or other errors, and duplicates of documents.

شكل ومحتوي ومدي توثيق عملية المراجعة
Form, Content and Extent of Audit Documentation

٨ – يجب على المراجع أن يعد توثيق لعملية المراجعة بهدف تمكين المراجع ذو الخبرة الذي ليس لديه أرتباط سابق بعملية المراجعة من أجل فهم :-

a. طبيعة وتوقيت ومدي إجراءات المراجعة المؤداه للالتزام بمعايير المراجعة الدولية والمتطلبات القانونية والتنظيمية واجبة التطبيق.

b. نتائج إجراءات المراجعة ودليل أثبات المراجعة الذي تم الحصول عليه .

c. الامور الهامة الناشئة أثناء عملية المراجعة والاستنتاجات التي تم التوصل إليها في ضوئها .

٨. The auditor should prepare the audit documentation so as to enable an experienced auditor, having no previous connection with the audit, to understand:

(a) The nature, timing, and extent of the audit procedures performed to comply with ISAs and applicable legal and regulatory requirements;

(b) The results of the audit procedures and the audit evidence obtained; and

(c) Significant matters arising during the audit and the conclusions reached thereon.

١٠. The form, content and extent of audit documentation depend on factors such as:

- The nature of the audit procedures to be performed;
- The identified risks of material misstatement;
- The extent of judgment required in performing the work and evaluating the results;
- The significance of the audit evidence obtained;
- The nature and extent of exceptions identified;
- The need to document a conclusion or the basis for a conclusion not readily determinable from the documentation of the work performed or audit evidence obtained; and
- The audit methodology and tools used.

It is, however, neither necessary nor practicable to document every matter the auditor considers during the audit.

١١. Oral explanations by the auditor, on their own, do not represent adequate support for the work the auditor performed or conclusions the auditor reached, but may be used to explain or clarify information contained in the audit documentation.

Documentation of the Identifying Characteristics of Specific Items or Matters Being Tested

١٢. In documenting the nature, timing and extent of audit procedures performed, the auditor should record the identifying characteristics of the specific items or matters being tested.

١٠- يعتمد شكل ومحتوي توثيق عملية المراجعة على عديد من العوامل على سبيل المثال :-

- طبيعة إجراءات المراجعة التي يتم إدائها .
- المخاطر المحددة للتحريف المادي .
- مدي الحكم المهني المطلوب عند إداء العمل وتقييم النتائج .
- جوهرية دليل أثبات المراجعة الذي تم الحصول عليه .
- طبيعة ومدي الاستثناءات المحددة .
- الحاجة الي توثيق أستنتاج معين أو الاساس الخاص بأحد الاستنتاجات لم يتم تحديدها بسهولة من توثيق العمل المؤدي أو دليل أثبات المراجعة الذي تم الحصول علية .
- منهجية وأدوات المراجعة المستخدمة .

ومع ذلك فليس من الضروري أو ليس عملياً أن يتم توثيق كل أمر يقوم المراجع بدراسته أثناء عملية المراجعة .

١١- أن التفسيرات الشفوية عن طريق المراجع ذاته لا تمثل دعم كافي للعمل الذي قام المراجع بإداءه أو الاستنتاجات التي توصل إليها المراجع وأنما قد تستخدم لشرح أو توضيح المعلومات المتضمنة في توثيق عملية المراجعة .

توثيق الخصائص المحددة لبنود أو أمور معينة محل الاختبار

١٣- عند توثيق طبيعة وتوقيت ومدي إجراءات المراجعة المؤداه يجب أن يسجل المراجع خصائص البنود أو الامور المحددة محل الاختبار .

١٣. Recording the identifying characteristics serves a number of purposes. For example, it enables the audit team to be accountable for its work and facilitates the investigation of exceptions or inconsistencies.

Identifying characteristics will vary with the nature of the audit procedure and the item or matter being tested. For example:

- For a detailed test of entity-generated purchase orders, the auditor may identify the documents selected for testing by their dates and unique purchase order numbers.
- For a procedure requiring selection or review of all items over a specific amount from a given population, the auditor may record the scope of the procedure and identify the population (for example, all journal entries over a specified amount from the journal register).
- For a procedure requiring systematic sampling from a population of documents, the auditor may identify the documents selected by recording their source, the starting point and the sampling interval (for example, a systematic sample of shipping reports selected from the shipping log for the period from April ١ to September ٣٠, starting with report number ١٢٣٤٥ and selecting every ١٢٥th report).
- For a procedure requiring inquiries of specific entity personnel, the auditor may record the dates of the inquiries and the names and job designations of the entity personnel.

١٣- أن تسجيل الخصائص المحددة تخدم عدة أغراض، على سبيل المثال فأنها تمكن فريق المراجعة من أمكانية محاسبتهم عن عملهم بالإضافة إلى تسهيل فحص الاستثناءات أو الاختلافات.

ان تحديد الخصائص سوف تتباين مع طبيعة إجراء المراجعة والبند أو الامر محل الاختبار على سبيل المثال :-

- بالنسبة لأختبار تفاصيل أوامر الشراء المتولده عن المنشأه، فأن المراجع يمكنه أن يحدد المستندات المختارة لأغراض الأختبار من حيث تواريخها بالاضافة إلى أرقام أوامر الشراء الفريدة.
- بالنسبة لأحد الإجراءات الذي يستلزم أختيار أو فحص كافة البنود التي تزيد عن مقدار معين عن أحد المجتمعات يمكن للمراجع أن يسجل نطاق الاجراءات وتحديد المجتمع (على سبيل المثال كافة قيود اليومية التي تزيد عن مقدار محدد في سجل اليومية).
- بالنسبة الإجراء معين يتطلب إجراء المعاينة المنتظمة من أحد مجتمعات المستندات، فأن المراجع يمكن أن يحدد المستندات المختاره عن طريق تسجيل مصدرها، ونقطة بدايتها وفترة المعاينة (على سبيل المثال المعاينة المنتظمة لتقارير الشحن المختارة من مجموعة الشحن الخاصة بالفترة من أول أبريل حتى ٣٠ سبتمبر، بداية مع رقم التقرير رقم ١٢٣٤٥ وأختيار كل ١٢٥ تقرير).
- بالنسبة للإجراء التي يتطلب أستفسارات من موظفي أحد المنشآت فأن المراجع قد يسجل تواريخ الاستفسارات والاسماء والوظائف المحددة لموظفي تلك المنشأه.

- For an observation procedure, the auditor may record the process or subject matter being observed, the relevant individuals, their respective responsibilities, and where and when the observation was carried out.

١٤. Judging the significance of a matter requires an objective analysis of the facts and circumstances. Significant matters include, amongst others:

- Matters that give rise to significant risks (as defined in ISA ٣١٥, "Understanding the Entity and its Environment and Assessing the Risks of Material Misstatement").
- Results of audit procedures indicating (a) that the financial information could be materially misstated, or (b) a need to revise the auditor's previous assessment of the risks of material misstatement and the auditor's responses to those risks.
- Circumstances that cause the auditor significant difficulty in applying necessary audit procedures.
- Findings that could result in a modification to the auditor's report.

١٥. The auditor may consider it helpful to prepare and retain as part of the audit documentation a summary (sometimes known as a completion memorandum) that describes the significant matters identified during the audit and how they were addressed, or that includes cross-references to other relevant supporting audit documentation that provides such information. Such a summary may facilitate effective and efficient reviews and inspections of the audit documentation, particularly for large and complex audits. Further, the preparation of such a summary may assist the auditor's consideration of the significant matters.

- بالنسبة لأجراء ملاحظة معين فأن المراجع قد يسجل العملية أو الموضوع محل الملاحظة ، والافراد الملائمين ومسئولياتهم المتتابعة وأين ومتي تم تنفيذ الملاحظة .

الامور الهامة

١٤ – أن الحكم على أهمية أحد الامور يتطلب تحليل موضوعي للحقائق والظروف ، وتتضمن الامور الهامة من بين عدة أمور مايلي :-

- الامور التي تنشأ مخاطر هامة (كما تم تعريفها في المعيار الدولي للمراجعة رقم ٣٣١ بعنوان فهم المنشأه وبيئتها وتقييم مخاطر التحريف المادي) .
- نتائج إجراءات المراجعة التي تشير إلى : (a) أن المعلومات المالية يمكن أن يتم تحريفها جوهرياً ، (b) وجود حاجة لتعديل التقييم السابق للمراجع لمخاطر الحريف المادي وأستجابات المراجع لتلك المخاطر.
- الظروف التي تسبب صعوبة جوهرية للمراجع عند تطبيق إجراءات المراجعة الضرورية .
- النتائج التي تؤدي الي تعديل على تقرير المراجع .

١٥ – قد يعتبر المراجع أنه من المفيد أن يتم أعداد والاحتفاظ كجزء من توثيق عملية المراجعة بأحد الملخصات (أحياناً ما يعرف بمذكرة الاتمام) والتي تصف الامور الهامة المحددة أثناء عملية المراجعة وكيف يتم دراستها أو تلك التي تتضمن أحالات مرجعيه متبادله مع أحد توثيقات عملية المراجعة المؤيدة الملائمة الأخري والتي توفر تلك المعلومات . مثل ذلك الملخص قد يسهل عمليات الفحص والاختبار الفعاله والكفئه لتوثيق عملية المراجعة ولاسيما بالنسبة لعمليات المراجعة الضخمة والمعقدة . علاوة على ذلك فأن أعداد مثل ذلك الملخص قد يساعد على دارسة المراجع للامور الهامة.

١٦- يجب أن يوثق المراجع مناقشات الامور الهامة مع الإدارة والاخرين على أساس زمني ملائم.

١٧- يتضمن توثيق عملية المراجعة سجلات بالامور الهامة التي تم مناقشتها ومتي ومع من حدثت تلك المناقشات فهي ليست مقصورة على السجلات المعدة عن طريق المراجع وأنما تتضمن سجلات ملائمة أخري مثل محاضر الاجتماعات المتفق عليها والمعدة عن طريق موظفي المنشأه. ويتضمن الآخرين الذين قد يناقش المراجع الامور الهامة معهم متضمناً المسئولين عن الحوكمة والموظفين الآخرين داخل المنشأه والاطراف الاخري على سبيل المثال الافراد الذين يقدمون نصيحة أستشارية للمنشأه.

١٨- أذا ماقام المراجع بتحديد المعلومات التي تتعارض أو لا تنسق مع الاستنتاج النهائي للمراجع بخصوص امر جوهري ، فأن المراجع يجب أن يوثق كيفية تناول . ذلك التعارض وعدم الاتساق عند تكوين الاستنتاج النهائي.

١٩- أن توثيق كيفية تعامل المراجع مع التعارض أو عدم الاتساق مع ذلك لا يوحي بأن المراجع في حاجة الاحتفاظ بالتوثيق الذي لا يعتبر صحيحاً أو الذي تم استبداله.

توثيق الخروج عن أحد المبادئ الاساسية أو الاجراءات الهامة

٢٠- أن المبادئ الاساسية و الاجراءات الجوهرية في المعايير الدولية للمراجعة يتم تصميمها بهدف مساعدة المراجع في الوفاء بالهدف الشامل لعملية المراجعة ، وتبعا لذلك بخلاف الظروف الاستثنائية فأن المراجع يلتزم بكل مبدأ أساسي وكل إجراء جوهري يعتبر ملائماً في ظروف عملية المراجعة .

١٦. The auditor should document discussions of significant matters with management and others on a timely basis.

١٧. The audit documentation includes records of the significant matters discussed, and when and with whom the discussions took place. It is not limited to records prepared by the auditor but may include other appropriate records such as agreed minutes of meetings prepared by the entity's personnel. Others with whom the auditor may discuss significant matters include those charged with governance, other personnel within the entity, and external parties, such as persons providing professional advice to the entity.

١٨. If the auditor has identified information that contradicts or is inconsistent with the auditor's final conclusion regarding a significant matter, the auditor should document how the auditor addressed the contradiction or inconsistency in forming the final conclusion.

١٩. The documentation of how the auditor addressed the contradiction or inconsistency, however, does not imply that the auditor needs to retain documentation that is incorrect or superseded.

Documentation of Departures from Basic Principles or Essential Procedures

٢٠. The basic principles and essential procedures in ISAs are designed to assist the auditor in meeting the overall objective of the audit. Accordingly, other than in exceptional circumstances, the auditor complies with each basic principle and essential procedure that is relevant in the circumstances of the audit.

٢١. Where, in exceptional circumstances, the auditor judges it necessary to depart from a basic principle or an essential procedure that is relevant in the circumstances of the audit, the auditor should document how the alternative audit procedures performed achieve the objective of the audit, and, unless otherwise clear, the reasons for the departure. This involves the auditor documenting how the alternative audit procedures performed were sufficient and appropriate to replace that basic principle or essential procedure.

٢٢. The documentation requirement does not apply to basic principles and essential procedures that are not relevant in the circumstances, i.e., where the circumstances envisaged in the specified basic principle or essential procedure do not apply. For example, in a continuing engagement, nothing in ISA ٥١٠, "Initial Engagements—Opening Balances," is relevant. Similarly, if an ISA includes conditional requirements, they are not relevant if the specified conditions do not exist (for example, the requirement to modify the auditor's report where there is a limitation of scope).

Identification of Preparer and Reviewer

٢٣. In documenting the nature, timing and extent of audit procedures performed, the auditor should record:

(a) Who performed the audit work and the date such work was completed; and

٢١ – عندما يحكم المراجع في ظل الظروف أستثنائية أنه من الضروري أن يتم الخروج عن أحد المبادئ الاساسية أو أحد الاجراءات الهامة ويعتبر ذلك ملائماً لظروف المراجعة فأن المراجع ينبغي عليه توثيق كيف تحقق إجراءات المراجعة المؤداه هدف عمليه المراجعة وبخلاف ذلك يتعين عليه توضيح أسباب ذلك الخروج. ويتضمن ذلك توثيق المراجع مدي كفاية وملائمة إجراءات المراجعة المؤداه لإحلال ذلك المبدأ الاساسي أو الإجراء الجوهري.

٢٢ – لا يتم تطبيق متطلب التوثيق على المبادئ الاساسية والاجراءات الهامة التي لاتعتبر ملائمة في الظروف (على سبيل المثال في ظل الارتباط المستمر في المعيار الدولي للمراجعة رقم ٥١٠ – بعنوان الارتباطات الاولية – الارصدة الافتتاحية لأشئ يعتبر ملائما . وبالمثل فأذا تضمن أحد المعايير الدولية للمراجعة متطلبات شرطية فأنها لاتعتبر ملائمة إذا كانت الظروف المحددة غير موجودة . (على سبيل المثال المتطلب الخاص بتعديل المراجع لتقريره حيثما يكون هناك قيد في النطاق) .

تحديد القائم بالاعداد والفحص

٢٣ – عند توثيق طبيعة وتوقيت ومدي إجراءات المراجعة المؤداه فأن المراجع يجب أن يسجل :-

(a) من الذي قام بإداء عمل المراجعة أو التاريخ الذي قام فيه بأتمام ذلك العمل .

(b) Who reviewed the audit work performed and the date and extent of such review.[1]

٢٤. The requirement to document who reviewed the audit work performed does not imply a need for each specific working paper to include evidence of review. The audit documentation, however, evidences who reviewed specified elements of the audit work performed and when.

(b) مالذي قام بفحص عمل المراجعة المؤدي وتاريخ ومدي ذلك الفحص[1].

٣٤ – أن المتطلب الخاص بتوثيق من الذي قام بفحص عمل المراجعة المؤداه لا يوحي ضمناً بوجود حاجة لكل ورقة عمل أن تتضمن دليل أثبات للفحص. أن توثيق عملية المراجع مع ذلك لأتثبت من الذي قام بفحص عناصر معينة من عمل المراجعة المؤدي ومتي تم ذلك.

تجميع ملف المراجعة النهائية
Assembly of the final Audit file

٢٥. The auditor should complete the assembly of the final audit file on a timely basis after the date of the auditor's report.

٢٦. ISQC ١ requires firms to establish policies and procedures for the timely completion of the assembly of audit files. As ISQC ١ indicates, ٦٠ days after the date of the auditor's report is ordinarily an appropriate time limit within which to complete the assembly of the final audit file.

٢٥- يجب على المراجع أن يستكمل تجميع ملف المراجعة النهائي على أساس زمني ملائم بعد تاريخ تقرير المراجع .

٣٦ – يتطلب المعيار الدولي رقم (١) بعنوان رقابة الجودة من المنشأت أن تضع سياسات وإجراءات لأتمام تجميع ملفات المراجعة على أساس زمني ملائم. وكما يشير ذلك المعيار فأن مدة ٦٠ يوم بعد تاريخ تقرير المراجع يعتبر حد زمني ملائم عادة خلاله يتم أتمام تجميع ملف المراجعة النهائي .

---

[1] وضعت الفقرة رقم ٣٦ من المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢٣٠ متطلب على المراجع بأن يقوم بفحص عمل المراجعة المؤدي من خلال فحص توثيق عملية المراجعة والذي يتضمن توثيق المراجع لمدي وتوقيت عمليات الفحص . أن الفقرة رقم (٢٥) من المعيار الدولي للمراجعة رقم (٢٣٠) تصف طبيعة فحص العمل المؤدي .

[1] **Paragraph ٢٦ of ISA ٢٢٠ (Revised) establishes the requirement for the auditor to review the audit work performed through review of the audit documentation, which involves the auditor documenting the extent and timing of the reviews. Paragraph ٢٥ of ISA ٢٢٠ (Revised) describes the nature of a review of work performed.**

٢٧. The completion of the assembly of the final audit file after the date of the auditor's report is an administrative process that does not involve the performance of new audit procedures or the drawing of new conclusions .Changes may, however, be made to the audit documentation during the final assembly process if they are administrative in nature. Examples of such changes include:

- Deleting or discarding superseded documentation.
- Sorting, collating and cross-referencing working papers.
- Signing off on completion checklists relating to the file assembly process.
- Documenting audit evidence that the auditor has obtained discussed and agreed with the relevant members of the audit team before the date of the auditor's report.

٢٨. After the assembly of the final audit file has been completed, the auditor should not delete or discard audit documentation before the end of its retention period.

٢٩. ISQC ١ requires firms to establish policies and procedures for the retention of engagement documentation. As ISQC ١ indicates, the retention period for audit engagements ordinarily is no shorter than five years from the date of the auditor's report, or, if later, the date of the group auditor's report.

٣٧- أن أتمام تجميع ملف المراجعة النهائي بعد تاريخ تقرير المراجع تعتبر عملية إدارية لا تتضمن أداء إجراءات مراجعة جديدة أو التوصل إلى أستنتاجات جديدة . مع ذلك فقد يتم أحداث تغيرات على توثيق عملية المراجعة أثناء عملية التجميع النهائية إذا ما كانت تتسم بأنها إدارية في طبيعتها ، وكامثله على مثل تلك التغيرات مايلي :-

- إلغاء أو عزل التوثيق الذي تم إحلاله .
- التصنيف والإحالة لأوراق العمل .
- التوقيع على قوائم إختبارية للإتمام ترتبط بعملية تجميع الملف .
- توثيق دليل أثبات المراجعة الذي قد يحصل عليه المراجع حيث يتم مناقشته والاتفاق عليه مع أعضاء فريق المراجعة الملائمين قبل تحديد تاريخ تقرير المراجع .

٣٨- بعد أتمام تجميع ملف المراجعة النهائي يجب على المراجع إلا يلغي أو يعزل توثيق عملية المراجعة قبل نهاية الفقرة المقررة للاحتفاظ به .

٣٩- يتطلب المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم ١ من المنشأت أن تضع سياسات وإجراءات للاحتفاظ بتوثيق الارتباط أو التعاقد . وكما يشير ذلك المعيار فأن فترة الاحتفاظ الخاصة بارتباطات المراجعة عادة مالايكون أكبر من خمس أعوام من تاريخ تقرير المراجع أو تاريخ تقرير مراجع المجموعة.

٣٠. When the auditor finds it necessary to modify existing audit documentation or add new audit documentation after the assembly of the final audit file has been completed, the auditor should, regardless of the nature of the modifications or additions, document:

(a) When and by whom they were made, and (where applicable) reviewed;

(b) The specific reasons for making them; and

٣١. Their effect, if any, on the auditor's conclusions.

٣٠ – عندما يجد المراجع أنه من الضروري أن يتم تعديل توثيق عملية المراجعة القائمة أو أضافة توثيق مراجعة جديد بعد تجميع ملف المراجعة النهائي التي تم أتمامه فأن المراجع يجب عليه بغض النظر عن طبيعة التعديلات أو الاضافات أن يوثق مايلي :-

(c) متي و عن طريق من تم عمل التوثيق أو عمل الفحص (حيثما يكون ذلك واجب التطبيق) .

(d) الاسباب الخاصة بعملها .

(e) أثارها على أستنتاجات المراجع.

التغيرات على توثيق عملية المرابطة في ظروف أستثنائية بعد تاريخ تقرير المراجع

Changes to Audit Documentation in Exceptional Circumstances after the Date of the Auditor's Report

٣٢. When exceptional circumstances arise after the date of the auditor's report that require the auditor to perform new or additional audit procedures or that lead the auditor to reach new conclusions, the auditor should document:

(a) The circumstances encountered;

(b) The new or additional audit procedures performed, audit evidence obtained, and conclusions reached; and

(c) When and by whom the resulting changes to audit documentation were made, and (where applicable) reviewed.

٣١ – عندما تنشأ ظروف أستثنائية بعد تاريخ تقرير المراجع يتطلب الامر من المراجع أن يؤدي إجراءات مراجعة جديدة أو أضافية أو تجعل المراجع يتوصل إلى أستنتاجات جديدة ، فأن المراجع يتعين عليه أن يوثق :-

(a) الظروف التي تم مواجهتها .

(b) إجراءات المراجعة الجديدة أو الاضافية المؤدة ، ودليل أثبات المراجعة الذي تم الحصول عليه والاستنتاجات التي تم التوصل إليها .

(c) متي وعن طريق من تم عمل التغيرات الناتجة على توثيق عمليه المراجعة بعد أعدادها وفحصها عندما يكون ذلك واجب التطبيق .

(d) تتضمن تلك الظروف الاستثنائية أكتشاف الحقائق المرتبطة بالمعلومات المالية المراجعة التي توجد عند تاريخ تقرير المراجع و التي قد تؤثر على تقرير المراجع متي أصبح المراجع على علم بها .

(d) Such exceptional circumstances include the discovery of facts regarding the audited financial information that existed at the date of the auditor's report that might have affected the auditor's report had the auditor then been aware of them.

التاريخ الفعال

Effective Date

٣٣ – ذلك المعيار الدولي للمراجعة يعتبر فعالاً لعمليات مراجعة المعلومات المالية للفترات التي تبدأ في أو بعد ١٥ يونيو ٢٠٠٦ .

٣٣. This ISA is effective for audits of financial information for periods beginning on or after June ١٥, ٢٠٠٦

ملحق :– المتطلبات الخاصة بتوثيق عملية المراجعة والارشاد في المعايير الدولية الاخري للمراجعة .

Appendix Specific Audit Documentation Requirements and Guidance in Other ISAs

فيما يلي بيان بالفقرات الرئيسية التي تتضمن متطلبات خاصة بالتوثيق والارشاد في المعايير الدولية الاخري للمراجعة .

- المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢١٠ بعنوان شروط الارتباط المراجعة – الفقرة الخامسة .
- المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢٢٠ بعنوان رقابة الجودة الخاصة بمراجعات المعلومات المالية التاريخية – الفقرات رقم ١١ –١٤ ، ١٥، ٢٥ ، ٢٧ ، ٣٠ ، ٣١ ، ٣٣ .

The following lists the main paragraphs that contain specific documentation requirements and guidance in other ISAs:

- ISA ٢١٠, "Terms of Audit Engagements"–Paragraph ٥;
- ISA ٢٢٠ (Revised), "Quality Control for Audits of Historical Financial Information"–Paragraphs ١١–١٤, ١٦, ٢٥, ٢٧, ٣٠, ٣١ and ٣٣;

- المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢٤٠ بعنوان مسئولية المراجع عن دراسة الغش عند مراجعة القوائم المالية –الفقرات ٦٠، ١٠٧، ١١١.
- المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢٥٠ بعنوان توصيل أمور المراجعة إلى هؤلاء المسئولين عن الحوكمة –الفقرة رقم ٦١.
- المعيار الدولي للمراجعة رقم ٣٠٠ بعنوان تخطيط عملية مراجعة القوائم المالية –الفقرات ٢٢ –٢٦.
- المعيار الدولي للمراجعة رقم ٣١٥ بعنوان فهم المنشأة وبيئتها وتقييم مخاطر التحريف المادي –الفقرتين ١٢٢، ١٢٣.
- المعيار الدولي للمراجعة رقم ٣٣٠ بعنوان إجراءات المراجع بالاستجابة إلى المخاطر المقيمة –الفقرات ٧٣، ٧٣هـ، ٧٣ط.
- المعيار الدولي للمراجعة رقم ٥٠٥ بعنوان المصادقات الخارجية –الفقرة رقم ٣٣.
- المعيار الدولي للمراجعة رقم ٨٥٠ بعنوان أقرارات الادارة –الفقرة رقم ١٥.
- المعيار الدولي للمراجعة رقم ٦٠٠ بعنوان أستخدام عمل مراجع آخر –الفقرة رقم ١٤.

- ISA ٢٤٠, "The Auditor's Responsibility to Consider Fraud in an Audit of Financial Statements"–Paragraphs ٦٠ and ١٠٧–١١١.
- ISA ٢٥٠, "Consideration of Laws and Regulations"–Paragraph ٢٨;
- ISA ٢٦٠,"Communication of Audit Matters with Those Charged with Governance"–Paragraph ١٦;
- ISA ٣٠٠,"Planning an Audit of Financial Statements"–Paragraphs ٢٢-٢٦;
- ISA ٣١٥,"Understanding the Entity and its Environment and Assessing the Risks of Material Misstatement"–Paragraphs ١٢٢ and ١٢٣;
- ISA ٣٣٠,"The Auditor's Procedures in Response to Assessed Risks"–Paragraphs ٧٣ and ٧٤;
- ISA ٥٠٥, "External Confirmations"–Paragraph ٣٣;
- ISA ٥٨٠,"Management Representations"–Paragraph ١٠; and
- ISA ٦٠٠,"Using the Work of another Auditor"–Paragraph ١٤.

أسئلة تطبيقات

(A)أسئلة للمراجعة

١ – ما المقصود بالتوثيق المستندى فى المراجعة وأهميته .

٢ – ماهى صور وأنواع التوثيق المستندى فى المراجعة .

٣ – ماهى مكونات أوراق عمل المراجعة .

٤ – ما الفرق بين ملفات المراجعة الدائمة والجارية .

٥ – تخدم عملية توثيق المراجعة عديد من الأغراض –أشرح .

٦ – عرف توثيق عملية المراجعة –والذى تتضمنه .

٧ – ماهى العوامل التى تؤثر على شكل ومحتوى توثيق عملية المراجعة .

(B) علق على صحة أو خطأ العبارات التالية

١ – يتأثر شكل ومحتوى أوراق عمل المراجعة بعدة أمور .

٢ –أن مدى أوراق العمل ونطاقها تعتبر مسألة تخضع للحكم المهنى للمراجع.

٣ – أن أستخدام أوراق عمل مراجعة معيارية يحسن من الكفاءه للرقابة على جودتها .

٤ – عادة مايتضمن أوراق عمل المراجعة عديد من العناصر .

٥ –يجب أن يتبنى المراجع إجراءات ملائمة للاحتفاظ بسرية المعلومات والحيازة الأمنه لأوراق عمل المراجعة .

٦ –تعتبر أوراق العمل من ممتلكات الشركة وليس المراجع .

٧ –أن أعداد توثيق كافى وملائم لعملية المراجعة يساعد على تعزيز جودة عملية المراجعة .

المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢٤٠ مسئولية المراجع عن دراسة الغش عند إداء عملية مراجعة القوائم المالية [1]

INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING ٢٤٠ THE AUDITOR'S RESPONSIBILITY TO CONSIDER FRAUD IN AN AUDIT OF FINANCIAL STATEMENTS [1]

(١) يجب أن يتم قراءة المعيارالدولي للمراجعة رقم ٢٤٠ بعنوان مسئولية المراجع عن دراسة الغش عند مراجعة القوائم المالية بالارتباط بسياق تمهيد المعايير الدولية المرتبطة بالرقابة الداخلية وخدمات المراجعة والفحص والتأكد الاخري والخدمات ذات الصلة والتي تحدد تطبيق وسلطة معايير المراجعة الدولية (ISAs) .

(١) International Standard on Auditing (ISA) ٢٤٠, "The Auditor's Responsibility to Consider Fraud in an Audit of Financial Statements," should be read in the context of the "Preface to the International Standards on Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance and Related Services," which sets out the application an authority of ISAs.

مقدمة

Introduction

١-The purpose of this International Standard on Auditing (ISA) is to establish standards and provide guidance on the auditor's responsibility to consider fraud in an audit of financial statements ١ and expand on how the standards and guidance in ISA ٣١٥" ،Understanding the Entity and its Environment and Assessing the Risks of Material Misstatement "and ISA ٣٣٠ ،The Auditor's Procedures in Response to Assessed Risks "are to be applied in relation to the risks of material misstatement due to fraud. The standards and guidance in this ISA are intended to be integrated into the overall audit process.

٢- This standard:

A. Distinguishes fraud from error and describes the two types of fraud that are relevant to the auditor, that is, misstatements resulting from misappropriation of assets and misstatements resulting from fraudulent financial reporting; describes the respective responsibilities of those charged with governance and the management of the entity for the prevention and detection of fraud, describes the inherent limitations of an audit in the context of fraud, and sets out the responsibilities of the auditor for detecting material misstatements due to fraud؛

١- يتمثل غرض ذلك المعيار الدولي للمراجعة في وضع معايير وتوفير أرشاد عن مسئولية المراجع عن دراسة الغش عند إداء عملية مراجعة القوائم المالية [1]، بالاضافة إلى التوسع في كيف يتعين تطبيق المعايير والارشادات الموجودة في كل من معيار المراجعة الدولي رقم ٣١٥ بعنوان فهم المنشأه وبيئتها وتقييم مخاطر التحريف المادي ومعيار المراجعة الدولي رقم ٣٣٠ بعنوان إجراءات المراجعة بالاستجابة إلى المخاطر المقدره بالارتباط بمخاطر التحريف المادي الناتج عن الغش. أن المعايير والارشاد المتضمنه في ذلك المعيار يستهدف أن يتم تكاملها داخل كامل عملية المراجعة.

٢- ذلك المعيار :-

A. يميز بين الغش Fraud والخطأ Error ويصف هذين النوعين اللذان يعتبران ملائمين للمراجع وهما يمثلان تحريفات تنشأ من أختلاس الاصول misappropriation of assets بالاضافة إلى التحريفات الناشئة من التقرير المالي الاحتيالي أو المضلل Fraudulent Financial reporting كما يصف المسئوليات المرتبطة بهؤلاء المسئولين عن حوكمة وإدارة المنشأه لأغراض منع وأكتشاف الغش، كما يصف أيضا القيود الكامنه لعملية المراجعة في سياق الغش، كما يحدد مسئوليات المراجع عن أكتشاف التحريفات المادية بسبب الغش.

[1] تم تحديد مسئولية المراجع في دراسة القوانين واللوائح عند مراجعة القوائم المالية في المعيار رقم ٢٥٠ بعنوان دراسة القوانين واللوائح عند إداء عملية مراجعة القوائم المالية .

[*] The auditor's responsibility to consider laws and regulations in an audit of financial statements is established in ISA ٢٥٠" ،Consideration of Laws and Regulations in an Audit of Financial Statements".

B. يتطلب من المراجع أن يحتفظ باتجاه من الشك المهني الذي يقر ويعترف بأحتمال أن ذلك التحريف المادي الناتج عن الغش يمكن أن يوجد بغض النظر عن خبرة المراجع السابقة بالمنشأه المتعلقة بأمانة ونزاهة إدارة المنشأه وهؤلاء المسئولين عن الحوكمة .

C. يتطلب أن يتناقش فريق أعضاء الارتباط عن قابلية تعرض القوائم المالية للتحريف المادي الناتج عن الغش ، كما يتطلب أن يقوم شريك الارتباط بدراسة أي تلك الامور التي يجب أن يتم توصيلها لأعضاء فريق الارتباط غير المرتبطين بالمناقشة .

D. يستلزم أن يقوم المراجع :-

a- بإداء إجراءات تهدف إلى الحصول على معلومات يتم أستخدامها لتحديد مخاطر التحريف المادي الناشئ عن الغش .

b- بتحديد وتقييم مخاطر التحريف المادي الناتج عن الغش عند أي مستوي في القوائم المالية أو على مستوي التأكيد ذاته بالإرتباط بتلك المخاطر المقدره التي يمكن أن تؤدي إلى تحريف مادي بسبب الغش ، فضلاً عن تقييم تصميم ضوابط الرقابة الداخلية للمنشأه ذات الصلة ، متضمناً أنشطة الرقابة الملائمه و تحديد ما إذا كان يتم تطبيقها والالتزام بها أم لا .

c- تحديد الاستجابات الشاملة لمواجهة مخاطر التحريف الجوهري الناتج عن الغش عند مستوي القوائم المالية ودراسة تخصيص الافراد والاشراف عليهم ودراسة السياسات المحاسبية المستخدمه عن طريق المنشأه بالاضافة إلى إدخال عنصر عدم أمكانية التنبؤ عند أختبار طبيعة وتوقيت ومدي إجراءات المراجعة التي يتعين إدائها .

B. Requires the auditor to maintain an attitude of professional skepticism recognizing the possibility that a material misstatement due to fraud could exist, notwithstanding the auditor's past experience with the entity about the honesty and integrity of management and those charged with governance؛

C. Requires members of the engagement team to discuss the susceptibility of the entity's financial statements to material misstatement due to fraud and requires the engagement partner to consider which matters are to be communicated to members of the engagement team not involved in the discussion؛

D. Requires the auditor to:

a- Perform procedures to obtain information that is used to identify the risks of material misstatement due to fraud؛

b- Identify and assess the risks of material misstatement due to fraud at the financial statement level and the assertion level; and for those assessed risks that could result in a material misstatement due to fraud, evaluate the design of the entity's related controls, including relevant control activities, and to determine whether they have been implemented؛

c-Determine overall responses to address the risks of material misstatement due to fraud at the financial statement level and consider the assignment and supervision of personnel; consider the accounting policies used by the entity and incorporate an element of unpredictability in the selection of the nature ،timing and extent of the audit procedures to be performed؛

d- Design and perform audit procedures to respond to the risk of management override of controls؛

e- Determine responses to address the assessed risks of material misstatement due to fraud؛

f- Consider whether an identified misstatement may be indicative of fraud؛

g- Obtain written representations from management relating to fraud؛

h- Communicate with management and those charged with governance؛

E. Provides guidance on communications with regulatory and enforcement authorities؛

F. Provides guidance if ،as a result of a misstatement resulting from fraud or suspected fraud, the auditor encounters exceptional circumstances that bring into question the auditor's ability to continue performing the audit؛

G. Establishes documentation requirements.

٣- In planning and performing the audit to reduce audit risk to an acceptably low level, the auditor should consider the risks of material misstatements in the financial statements due to fraud.

d- بتصميم وإداء إجراءات مراجعة من شأنها الاستجابة إلى مخاطر تخطي الإدارة لضوابط الرقابة الداخلية ذات الصله .

e- بتحديد الاستجابات الخاصة بمواجهة المخاطر المقدرة للتحريف المادي الناشئ عن الغش .

f- بدراسة ما إذا كان التحريف المحدد يمكن أن يكون مؤشر عن وجود الغش أم لا .

g- بالحصول على إقرارات مكتوبه من الإدارة مرتبطه بالغش .

h- بالاتصال بالإدارة وهؤلاء المسئولين عن الحوكمة .

E. بتوفير إرشاد عن الاتصالات مع السلطات التنظيمية والتأديبية.

F.بتوفير أرشاد يغطي حالة إذا ماواجه المراجع ظروف أستثنائية نتيجة للتحريف الناشئ عن الغش أو الغش المشكوك فيه تطرح للتسأول مشكلة قدرة المراجع على الاستمرار في إداء عملية المراجعة .

G. بوضع متطلبات التوثيق الملائمة .

٣- عند تخطيط وإداء عملية المراجعة من أجل تخفيض مخاطر المراجعة إلى مستوي منخفض بشكل مقبول يجب على المراجع دراسة مخاطر التحريفات المادية في القوائم المالية الناشئة عن الغش.

خصائص الغش
Characteristics of Fraud

٤- يمكن أن تنشأ التحريفات أما عن طريق حدوث الغش أوالاخطاء، أن العامل المميز بين الغش والخطأ هو ما إذا كان التصرف القائم الذي يؤدي إلى التحريف في القوائم المالية يعتبر متعمداً أو غير متعمداً .

٥- يشير مصطلح الخطأ Error إلى التحريف غير المتعمد في القوائم المالية متضماً إستبعاد أي من أحد القيم أو الإفصاحات على سبيل المثال مايلي :-

a- أحد الأخطاء في جمع أو تشغيل البيانات التي من خلالها يتم إعداد القوائم المالية .

b- أحد التقديرات المحاسبية غير الصحيحة الناشئة من الاشراف أو سوء تفسير الحقائق .

c- أحد الأخطاء في تطبيق المبادئ المحاسبية المرتبطة بالقياس والاعتراف والتبويب والعرض والافصاح .

٦- أما مصطلح الغش فهو يشير إلى التصرف المتعمد عن طريق واحد أو أكثر من أفراد الإدارة أو هؤلاء المسئولين عن حوكمة المنشأه أو العاملين أو أفراد الطرف الثالث يرتبط بإستخدام الخداع للحصول على ميزة غير عادية أو غير شرعية ، وعلى الرغم من أن الغش مفهوم قانوني واسع إلا أنه لأغراض ذلك المعيار الدولي للمراجعة فأن المراجع يرتبط بذلك الغش الذي يسبب تحريف مادي في القوائم المالية . حيث لايقوم المراجعون بعمل تحديدات قانونية عما إذا كان الغش قد حدث حقيقة أم لا. ويشار إلى الغش المرتبط بواحد أو اكثر من أعضاء الإدارة أو هؤلاء المسئولين عن حوكمة الشركة عادة بغش الاداره Management Fraud .

٤-Misstatements in the financial statements can arise from fraud or error. The distinguishing factor between fraud and error is whether the underlying action that results in the misstatement of the financial statements is intentional or unintentional.

٥- The term “error” refers to an unintentional misstatement in financial statements, including the omission of an amount or a disclosure, such as the following:

a. A mistake in gathering or processing data from which financial statements are prepared.
b. An incorrect accounting estimate arising from oversight or misinterpretation of facts.
c. A mistake in the application of accounting principles relating to measurement, recognition, classification presentation or disclosure.

٦-The term “fraud” refers to an intentional act by one or more individuals among management, those charged with governance, employees, or third parties, involving the use of deception to obtain an unjust or illegal advantage. Although fraud is a broad legal concept, for the purposes of this ISA, the auditor is concerned with fraud that causes a material misstatement in the financial statements. Auditors do not make legal determinations of whether fraud has actually occurred. Fraud involving one or more members of management or those charged with governance is referred to as “management fraud;”

أما الغش المرتبط فقط بالعاملين في المنشأه فهو يشار إليه بغش العاملين Employee Fraud . وفي أي الحالتين يمكن أن يكون هناك تواطؤ داخل المنشأه أو مع أفراد أطراف ثالث خارج المنشأه .

٧- أن كل من نوعي التحريفات العمدية - أي التحريفات الناشئة عن التقرير المالي المضلل أو الاحتيالي أو التحريفات الناشئة عن أختلاس الاصول - ملائمين للمراجع .

٨- يتضمن التقرير المالي الإحتيالي تحريفات عمدية تتضمن أستبعادات للقيم أو الافصاحات في القوائم المالية بهدف الاحتيال على مستخدمي القوائم المالية . وقد يتم تحقيق التقرير المالي المضلل أو الاحتيالى بإستخدام مايلي :-

a- التلاعب Manipulation والتزييف Falsification متضمناً التزوير Forgery أو تغيير السجلات المحاسبية أو المستندات المؤيده التي في ضوئها يتم أعداد القوائم المالية .

b- سوء العرض أو الاستبعاد المتعمد للاحداث والمعاملات والمعلومات الجوهرية الأخري في القوائم المالية .

c- سوء التطبيق المتعمد للمبادئ المحاسبية المرتبط بالقيم أو التبويب وطريق العرض أو الافصاح .

٩- غالباً مايتضمن التقرير المالي الاحتيالى تخطي الإدارة لضوابط الرقابة الداخلية والتي قد تبدو أنها تعمل بفعالية بشكل يخالف الواقع . وقد يتم أرتكاب الغش عن طريق تخطي الإدارة لضوابط الرقابة الداخلية بإستخدام آليات معينة على سبيل المثال :-

Fraud involving only employees of the entity is referred to as "employee fraud." In either case, there may be collusion within the entity or with third parties outside of the entity.

٧. Two types of intentional misstatements are relevant to the auditor, that is, misstatements resulting from fraudulent financial reporting and misstatements resulting from misappropriation of assets.

٨. Fraudulent financial reporting involves intentional misstatements including omissions of amounts or disclosures in financial statements to deceive financial statement users. Fraudulent financial reporting may be accomplished by the following:

a. Manipulation, falsification (including forgery), or alteration of accounting records or supporting documentation from which the financial statements are prepared.

b. Misrepresentation in, or intentional omission from, the financial statements of events, transactions or other significant information.

c. Intentional misapplication of accounting principles relating to amounts, classification, manner of presentation, or disclosure.

٩. Fraudulent financial reporting often involves management override of controls that otherwise may appear to be operating effectively. Fraud can be committed by management overriding controls using such techniques as:

a. Recording fictitious journal entries, particularly close to the end of an accounting period, to manipulate operating results or achieve other objectives.

b. Inappropriately adjusting assumptions and changing judgments used to estimate account balances.

c. Omitting, advancing or delaying recognition in the financial statements of events and transactions that have occurred during the reporting period.

d. Concealing, or not disclosing, facts that could affect the amounts recorded in the financial statements.

e. Engaging in complex transactions that are structured to misrepresent the financial position or financial performance of the entity; and

f. Altering records and terms related to significant and unusual transactions.

١٠. Fraudulent financial reporting can be caused by the efforts of management to manage earnings in order to deceive financial statement users by influencing their perceptions as to the entity's performance and profitability. Such earnings management may start out with small actions or inappropriate adjustment of assumptions and changes in judgments by management. Pressures and incentives may lead these actions to increase to the extent that they result in fraudulent financial reporting. Such a situation could occur when, due to pressures to meet market expectations or a desire to maximize compensation based on performance, management intentionally takes positions that lead to fraudulent financial reporting by materially misstating the financial statements. In some other entities, management may be motivated to reduce earnings by a material amount to minimize tax or to inflate earnings to secure bank financing.

a- تسجيل قيود يومية مصطنعة وعلى وجه التحديد تلك التي تقترب من نهاية الفترة المحاسبية من أجل التلاعب في النتائج المحاسبية أو لتحقيق أهداف معينة أخري .

b- تعديل الافترضات وتغيير التعديلات المستخدمة في تقدير أرصده الحساب بشكل غير ملائم..

c- حذف أو تقديم أو تأخير الاعتراف بأحداث ومعاملات في القوائم المالية تكون قد حدثت أثناء فترة التقرير .

d- أخفاء أو عدم الافصاح عن حقائق يمكن أن تؤثر على القيم المسجله في القوائم المالية .

e- الارتباط بمعاملات معقدة يتم تكوينها بهدف سوء عرض المركز المالي أو الإداء المالي للمنشأه .

f- تغيير السجلات والشروط المرتبطة بالمعاملات الجوهرية وغير العادية .

١٠- يمكن أن يحدث التقرير المالي المضلل أو الاحتيالي عن طريق مجهودات الإدارة لأغراض إدارة الأرباح أو من أجل خداع مستخدمي القوائم المالية عن طريق التأثير على مداركهم بخصوص إداء وربحية المنشأه . وقد تبدأ إدارة الربحية بتصرفات صغيرة أو بتعديل غير ملائم للافتراضات والتغيرات في الأحكام عن طريق الإدارة . أن الضغوط والحوافز قد تجعل تلك التصرفات تزيد إلى المدي الذي من شأنه قد تؤدي إلى تقرير مالي مضلل . ويمكن أن يحدث ذلك الموقف عندما يتم الوفاء بتوقعات السوق بسبب تلك الضغوط أو عندما تكون هناك رغبة في تعظيم المكافآت التي تتأسس على الإداء، وفي ظل ذلك الموقف تأخذ الإدارة بشكل عمدي مواقف من شأنها أن تؤدي إلي تقرير مالي مضلل عن طريق تحريف القوائم المالية على نحو مادي . في بعض المنشأت الاخري قد يتم تحفيز الإدارة بشكل من شأنه يجعلها تخفض الإرباح بمقدار مادي من أجل تدنية الضريبة أو من أجل تضخيم الإرباح لضمان الحصول على تمويل مصرفي .

١١- يتضمن أختلاس الاصول سرقة أصول المنشأه وغالباً مايتم أرتكاب ذلك عن طريق العاملين بقيم صغيرة أو غير جوهرية نسبياً . ومع ذلك يمكن أن تتورط الإدارة في ذلك الامر حيث عادة ماتكون لديها قدرة أكبر في أخفاء الاختلاسات بطريقة يصعب أكتشافها. ويمكن تحقيق أختلاس الاصول من خلال مجموعة من الطرق تتضمن أهمها مايلي :-

– أختلاس المتحصلات النقدية (على سبيل المثال أختلاس متحصلات حسابات المدينين أو تحويل المتحصلات المتعلقة بالحسابات المعدومة إلى حسابات البنك الشخصية .

– سرقة أصول مادية أو حقوق الملكية الفكرية (على سبيل المثال سرقة المخزون للاستخدام الشخصي أو سرقة الخرده لأعادة بيعها أو التواطؤ مع المنافس عن طريق الافصاح عن بيانات تكنولوجية في مقابل الدفع) .

– جعل أحد المنشآت تدفع نقدية مقابل بضائع وخدمات لم يتم الحصول عليها (على سبيل المثال القيام بعمل مدفوعات إلى بائعين مصطنعين ، وعمل ارتجاع مدفوع عن طريق البائعين إلى وكلاء الشراء للمنشأه مقابل أسعار متضخمه بالاضافة إلى عمل مدفوعات إلى عاملين وهميين مصطنعين).

– أستخدام أصول المنشأه لأغراض الاستخدام الشخصي (على سبيل المثال أستخدام أصول المنشأه كرهن مقابل قرض شخصي أو أعطاء قرض إلى طرف مرتبط) .

أن أختلاس الاصول عادة مايتم تحقيقه عن طريق وجود سجلات أو مستندات مزيفة أو مضللة من أجل أخفاء الحقيقة الخاصة بأن الاصل قد فقد أو قد تم رهنه بدون الحصول على الترخيص السليم.

١١. Misappropriation of assets involves the theft of an entity's assets and is often perpetrated by employees in relatively small and immaterial amounts. However, it can also involve management who are usually more able to disguise or conceal misappropriations in ways that are difficult to detect. Misappropriation of assets can be accomplished in a variety of ways including:

– Embezzling receipts (for example, misappropriating collections on accounts receivable or diverting receipts in respect of written-off accounts to personal bank accounts);

– Stealing physical assets or intellectual property (for example, stealing inventory for personal use or for sale, stealing scrap for resale, colluding with a competitor by disclosing technological data in return for payment);

– Causing an entity to pay for goods and services not received (for example, payments to fictitious vendors, kickbacks paid by vendors to the entity's purchasing agents in return for inflating prices, payments to fictitious employees); and

Using an entity's assets for personal use (for example, using the entity's assets as collateral for a personal loan or a loan to a related party). Misappropriation of assets is often accompanied by false or misleading records or documents in order to conceal the fact that the assets are missing or have been pledged without proper authorization.

١٣- يتضمن الغش حوافز أو ضغوط لأرتكاب الغش وهناك فرص مدركه للقيام بذلك بالإضافة لوجود بعض التبرير المنطقي لذلك التصرف . فقد يكون للإفراد حافز معين لأختلاس الاصول على سبيل المثال بسبب أن الافراد يعيشون حياتهم في ضوء غايات يرغبون في تحقيقها . وقد يتم أرتكاب التقرير المالي الأحتيالي بسبب وضع الإداره تحت ضغوط معينه من مصادر خارج أو داخل المنشأه من أجل تحقيق مستوي من الإرباح المتوقعة (وربما قد تكون غير واقعية) لاسيما عندما تكون العواقب على الإدارة تتمثل في أن الفشل في الوفاء بالإهداف المالية يمكن أن يكون جوهرياً . أن الفرصه المدركه للتقرير المالي المضلل أو أختلاس الاصول قد توجد عندما يعتقد الفرد أنه يمكن تخطي ضوابط الرقابه الداخلية على سبيل المثال عندما يكون الفرد في مركز ثقه معينه أو عند يكون لديه معرفه بمواطن ضعف معينه في الرقابة الداخليه . وقد يكون الافراد قادرين على تبرير أرتكابهم لتصرف أحتيالي معين . بعض الأفراد يمتلكون أتجاه معين أو صفه أو مجموعة من القيم الاخلاقية التي تتيح لهم وهم على معرفه وبشكل عمدي من أرتكاب تصرف غير أمين . ومع ذلك فحتي الافراد الامناء يمكنهم ارتكاب الغش في ظل وجودهم في بيئه تفرض ضغط كافي عليهم .

١٢. Fraud involves incentive or pressure to commit fraud, a perceived opportunity to do so and some rationalization of the act. Individuals may have an incentive to misappropriate assets for example, because the individuals are living beyond their means. Fraudulent financial reporting may be committed because management is under pressure, from sources outside or inside the entity, to achieve an expected (and perhaps unrealistic) earnings target – particularly since the consequences to management for failing to meet financial goals can be significant. A perceived opportunity for fraudulent financial reporting or misappropriation of assets may exist when an individual believes internal control can be overridden, for example, because the individual is in a position of trust or has knowledge of specific weaknesses in internal control.

Individuals may be able to rationalize committing a fraudulent act. Some individuals possess an attitude, character or set of ethical values that allow them knowingly and intentionally to commit a dishonest act. However, even otherwise honest individuals can commit fraud in an environment that imposes sufficient pressure on them.

مسئوليات هؤلاء المسئولين عن حوكمة وإدارة المنشأة

Responsibilities of Those Charged with Governance and of Management

١٣. The primary responsibility for the prevention and detection of fraud rests with both those charged with governance of the entity and with management. The respective responsibilities of those charged with governance and of management may vary by entity and from country to country. In some entities, the governance structure may be more informal as those charged with governance may be the same individuals as management of the entity.

١٤. It is important that management, with the oversight of those charged with governance, place a strong emphasis on fraud prevention, which may reduce opportunities for fraud to take place, and fraud deterrence, which could persuade individuals not to commit fraud because of the likelihood of detection and punishment. This involves a culture of honesty and ethical behavior. Such a culture, based on a strong set of core values, is communicated and demonstrated by management and by those charged with governance and provides the foundation for employees as to how the entity conducts its business. Creating a culture of honesty and ethical behavior includes setting the proper tone; creating a positive workplace environment; hiring, training and promoting appropriate employees; requiring periodic confirmation by employees of their responsibilities and taking appropriate action in response to actual, suspected or alleged fraud.

١٣- أن المسئولية الرئيسية لمنع وأكتشاف الغش تظل تقع على كل من هؤلاء المسئولين عن حوكمة المنشأه وعلى إدارتها . أن المسئوليات الخاصة بهؤلاء المسئولين عن الحوكمة والاداره قد تتباين من منشأه إلى آخري و من بلد إلى أخر . وفي بعض المنشآت قد يكون هيكل الحوكمة ذو طبيعة أكثر غير رسمية بين هؤلاء المسئولين عن الحوكمه وقد يكونوا هم نفس الافراد المسئولين عن إدارة المنشأه .

١٤- من الاهمية بمكان أن تضع الإدارة التي تشرف على هؤلاء المسئولين عن الحوكمة تأكيد قوي على منع الغش والتي قد يخفض الفرص وراء حدوث الغش ومنع الغش الذي يمكن أن يغري الافراد من عدم القيام بإرتكاب الغش بسبب أحتمال أكتشافه ووجود عقاب في حالة ارتكابه ، ويتضمن ذلك وجود ثقافة من الامانه والسلوك الاخلاقي . مثل تلك الثقافة التي تتأسس على مجموعة قوية من القيم الاصلية يتم توصيلها وشرحها عن طريق الإدارة وعن طريق هؤلاء المسئولين عن الحوكمة كما انها توفر الاساس للعاملين عن كيفية إدارة المنشأه لأعمالها .

يتضمن خلق ثقافة الامانه والسلوك الاخلاقي وضع أتجاه ملائم ، وخلق بيئة عمل إيجابيه ، وتعيين وتدريب وترفيه العاملين الملائمين ، وتتطلب وضع تأكيد دوري عن طريق العاملين على مسئولياتهم وأخذ تصرف ملائم بالاستجابه إلى الغش الفعلي والمشكوك فيه أو المزعوم .

١٥-تتمثل مسئولية هؤلاء المسئولين عن حوكمة المنشأه في التأكيد من خلال أشراف الإدارة على أن المنشأه تضع وتحتفظ بنظام رقابة داخليه من أجل توفير تأكد معقول بخصوص أمكانية الاعتماد على التقرير المالي ، وفعالية وكفاءة الاعمال والالتزام بالقوانين واللوائح واجبة التطبيق . أن الاشراف الفعال عن طريق هؤلاء المسئولين عن الحوكمة يمكن أن يساعد على إلزام أرتباط الإدارة بخلق ثقافة من الامانه والسلوك الاخلاقي في ظل ممارسة مسئوليه الاشراف وأن هؤلاء المسئولين عن الحوكمة يدرسون الاحتمال الخاص بتخطي الإدارة لضوابط الرقابة أو التأثير الاخر غير الملائم على عملية التقرير المالي على سبيل المثال المجهودات التي تقوم الإدارة بالقيام بها نحو إدارة أرباحها من أجل التأثير على مدارك المحللين عن اداء وربحية المنشأه .

١٦-تتمثل مسئولية الإدارة مع أشراف من هؤلاء المسئولين عن الحوكمة في وضع بيئة رقابية والاحتفاظ بسياسات وإجراءات للمساعده في تحقيق هدف التأكد كلما كان ذلك ممكناً من وجود إداء منظم وكفء لأعمال المنشأه . أن تلك المسئوليه تتضمن وضع والحفاظ على ضوابط رقابية تتعلق بهدف إعداد القوائم المالية للمنشأه التي تعطي صورة حقيقية وعادله (أو يتم عرضها بعدالة في كافة النواحي الهامة) طبقاً لأطار التقرير المالي الواجب التطبيق بالإضافة إلى إدارة المخاطر التي يمكن أن تنشأ التحريفات المادية في تلك القوائم المالية . مثل تلك الضوابط الرقابية تخفض وليس تلغي مخاطر التحريف . عند تحديد أي ضوابط الرقابة الداخلية التي يتم تطبيقها لمنع وأكتشاف الغش تقوم الإدارة بدراسة المخاطر الخاصة بأن القوائم المالية يمكن أن يتم تحريفها جوهرياً بسبب الغش .وكجزء من تلك الدراسة قد تستنتج الإدارة بأن التكلفة غير فعالة عند تطبيق والاحتفاظ باجراء رقابي معين يتعين تحقيقه بالإرتباط بتخفيض مخاطر التحريف المادي الناتج بسبب الغش .

١٥. It is the responsibility of those charged with governance of the entity to ensure, through oversight of management, that the entity establishes and maintains internal control to provide reasonable assurance with regard to reliability of financial reporting, effectiveness and efficiency of operations and compliance with applicable laws and regulations. Active oversight by those charged with governance can help reinforce management's commitment to create a culture of honesty and ethical behavior. In exercising oversight responsibility, those charged with governance consider the potential for management override of controls or other inappropriate influence over the financial reporting process, such as efforts by management to manage earnings in order to influence the perceptions of analysts as to the entity's performance and profitability.

١٦. It is the responsibility of management, with oversight from those charged with governance, to establish a control environment and maintain policies and procedures to assist in achieving the objective of ensuring, as far as possible, the orderly and efficient conduct of the entity's business. This responsibility includes establishing and maintaining controls pertaining to the entity's objective of preparing financial statements that give a true and fair view (or are presented fairly in all material respects) in accordance with the applicable financial reporting framework and managing risks that may give rise to material misstatements in those financial statements. Such controls reduce but do not eliminate the risks of misstatement. In determining which controls to implement to prevent and detect fraud, management consider the risks that the financial statements may be materially misstated as a result of fraud. As part of this consideration, management may conclude that it is not cost effective to implement and maintain a particular control in relation to the reduction in the risks of material misstatement due to fraud to be achieved.

القيود الكامنه في عملية المراجعة في سياق الغش

Inherent Limitation of an Audit in Context of Fraud

١٧- كما تم وصفه في معيار المراجعة الدولي رقم (٢٠٠) بعنوان الهدف والمبادئ العامه لمراجعة القوائم المالية يتمثل هدف مراجعة القوائم المالية في تمكين المراجع من التعبير عن رأيه عما إذا كانت القوائم المالية قد تم إعدادها في كافة النواحي الهامة طبقاً لأطار عمل التقرير المالي الواجب التطبيق . وبسبب القيود الكامنه لعملية المراجعة تكون هناك مخاطر غير ممكن تجنبها بأن بعض التحريفات المادية للقوائم لن يتم أكتشافها حتي بغض النظر عما إذا كانت عملية المراجعة قد تم تخطيطها وإدائها على نحو سليم وملائم طبقاً لمعايير المراجعة الدولية .

١٧. As described in ISA ٢٠٠, "Objective and General Principles Governing an Audit of Financial Statements," the objective of an audit of financial statements is to enable the auditor to express an opinion whether the financial statements are prepared, in all material respects, in accordance with an applicable financial reporting framework. Owing to the inherent limitations of an audit, there is an unavoidable risk that some material misstatements of the financial statements will not be detected, even though the audit is properly planned and performed in accordance with ISAs.

١٨ – أن مخاطر عدم أكتشاف التحريف المادي الناتج عن الغش تعتبر أكبر نسبياً من مخاطر عدم أكتشاف التحريف المادي الناشئ عن الخطأ بسبب أن الغش قد يتضمن خطط فنية ومنظمة بشكل دقيق يتم تصميمها بهدف أخفاءه على سبيل المثال التزوير ، والفشل المدروس في تسجيل المعاملات أو تقديم إقرارات خاطئة بتعمد للمراجع ، تلك المحاولات عند أخفائها قد يكون من الصعوبة بمكان أن يتم أكتشافها عندما يتم تحقيقها عن طريق التواطؤ حيث قد يجعل التواطؤ المراجع يعتقد بأن دليل أثبات المراجعة يعتبر مقنعاً بينما هو في الحقيقة يعتبر مزيفاً . وتعتمد قدره المراجع على اكتشاف الغش على عدة عوامل على سبيل المثال مهارة ارتكاب الغش ، وتكرار ومدي التلاعب ، ودرجة التواطؤ المرتبطة بالغش ، والحجم النسبي للقيم الفردية التي تم التلاعب فيها بالاضافة إلى أرتفاع مستوي الافراد المتورطين بعملية الغش . وعندما يكون المراجع على مقدرة من تحديد الفرص الممكنه لأرتكاب الغش من الصعوبة بمكان على المراجع أن يحدد ما إذا كانت التحريفات في مجالات الحكم الشخصي على سبيل المثال التقديرات المحاسبية قد حدثت بسبب الغش أو الخطأ .

١٨. The risk of not detecting a material misstatement resulting from fraud is higher than the risk of not detecting a material misstatement resulting from error because fraud may involve sophisticated and carefully organized schemes designed to conceal it, such as forgery, deliberate failure to record transactions, or intentional misrepresentations being made to the auditor. Such attempts at concealment may be even more difficult to detect when accompanied by collusion. Collusion may cause the auditor to believe that audit evidence is persuasive when it is, in fact, false. The auditor's ability to detect a fraud depends on factors such as the skillfulness of the perpetrator, the frequency and extent of manipulation, the degree of collusion involved, the relative size of individual amounts manipulated, and the seniority of those individuals involved. While the auditor may be able to identify potential opportunities for fraud to be perpetrated, it is difficult for the auditor to determine whether misstatements in judgment areas such as accounting estimates are caused by fraud or error.

١٩- علاوة على ذلك فأن مخاطر عدم أكتشاف المراجع للتحريف الجوهري الناشئ عن غش الإدارة تعتبر أكبر مقارنه بغش العاملين ، بسبب أن الإدارة غالباً ماتكون في موقف معين من شأنه التلاعب بشكل مباشر أو غير مباشر في السجلات المحاسبية وتقديم معلومات مالية أحتيالية . أن هناك مستويات معينة من الإدارة يمكن أن تكون في مركز من شأنه يمكنها من تتخطي أجراءات الرقابه المصممه لمنع أحداث مماثله للغش عن طريق العاملين الاخرين على سبيل المثال عن طريق توجيه المرؤسين نحو تسجيل المعاملات بشكل غير صحيح أو أخفائها ، في ظل وجود مركز السلطة هذا داخل المنشأه يكون للادارة المقدرة على توجيه العاملين على فعل شئ معين او الحث على مساعدتهم في المساعدة على تنفيذ الغش مع أو بدون معرفه العاملين .

٢٠- أن الاكتشاف اللاحق للتحريف المادي في القوائم المالية بسبب الغش لا-يشير في حد ذاته إلى فشل في الالتزام بمعايير المراجعة الدولية . وتعتبر هذه هي الحالة على وجة التحديد لانواع معينة من التحريفات العمدية حيث قد تكون أجراءات المراجعة غير فعاله في أكتشاف التحريف العمدي الذي يتم أخفاءه من خلال التواطؤ فيما بين واحد أو أكثر من الافراد بين الإدارة ، وهؤلاء المسئولين عن حوكمة المنشأه والعاملين أو الافراد من الطرف الثالث أو هؤلاء المرتبطين بتوثيق مزيف . وسواء إذا قام المراجع بإداء عملية المراجعة طبقاً لمعايير المراجعة الدولة أم لا فأنه ذلك يتم تحديده عن طريق أجراءات المراجعة المؤداه في الظروف المحيطة ، وكفاية وملائمه دليل أثبات المراجعة الذي يتم الحصول عليه كنتيجة لذلك وملائمة تقرير المراجع تأسيساً على تقييم ذلك الدليل .

١٩. Furthermore, the risk of the auditor not detecting a material misstatement resulting from management fraud is greater than for employee fraud, because management is frequently in a position to directly or indirectly manipulate accounting records and present fraudulent financial information. Certain levels of management may be in a position to override control procedures designed to prevent similar frauds by other employees, for example, by directing subordinates to record transactions incorrectly or to conceal them. Given its position of authority within an entity, management has the ability to either direct employee to do something or solicit their help to assist in carrying out a fraud, with or without the employees' knowledge.

٢٠. The subsequent discovery of a material misstatement of the financial statements resulting from fraud does not, in and of itself, indicate a failure to comply with ISAs. This is particularly the case for certain kinds of intentional misstatements, since audit procedures may be ineffective for detecting an intentional misstatement that is concealed through collusion between or among one or more individuals among management, those charged with governance, employees, or third parties, or that involves falsified documentation. Whether the auditor has performed an audit in accordance with ISAs is determined by the audit procedures performed in the circumstances, the sufficiency and appropriateness of the audit evidence obtained as a result thereof and the suitability of the auditor's report based on an evaluation of that evidence.

مسئوليات المراجع عن أكتشاف التحريف المادي الناتج عن الغش

Responsibilities of the Auditor for Detecting Material Misstatement Due to Fraud

٢١ – أن المراجع الذي يؤدي عملية المراجعة طبقاً لمعايير المراجعة الدولية يحصل على تأكد معقول Reasonable Assurance بأن القوائم المالية كوحدة واحدة – تخلو من التحريف المادي سواء أكان ذلك بسبب الغش أو الخطأ . أن المراجع لا يمكنه الحصول على تأكيد مطلق Absolute assurance بأن التحريفات المادية في القوائم المالية سوف يتم أكتشافها بسبب وجود بعض العوامل مثل استخدام الحكم الشخصي ، واستخدام الاختبار ، والقيود الكامنة للرقابه الداخلية والحقيقة الخاصة بأن كثير من أدله أثبات المراجعة في طبيعتها المتاحة للمراجعة تعتبر مقنعه و ليست حاسمة.

٢٢ – عند الحصول على تأكد معقول فأن المراجع يحافظ على أتجاه من الشك المهني خلال عملية المراجعة ، حيث يقوم بدراسة الاحتمال الخاص بتخطي الإدارة لضوابط الرقابة الداخلية والتسليم بالحقيقة الخاصة بأن إجراءات المراجعة التي تعتبر فعاله لأكتشاف الخطأ قد لاتكون ملائمة في سياق المخاطر المحددة للتحريف الجوهري الناشئ عن الغش . يوفر باقي ذلك المعيار الدولي للمراجعة ارشاد أضافي على دراسة مخاطر الغش في عملية المراجعة وتصميم إجراءات لأكتشاف التحريفات المادية الناشئه عن الغش .

٢١. An auditor conducting an audit in accordance with ISAs obtains reasonable assurance that the financial statements taken as a whole are free from material misstatement, whether caused by fraud or error. An auditor cannot obtain absolute assurance that material misstatements in the financial statements will be detected because of such factors as the use of judgment, the use of testing, the inherent limitations of internal control and the fact that much of the audit evidence available to the auditor is persuasive rather than conclusive in nature.

٢٢. When obtaining reasonable assurance, an auditor maintains an attitude of professional skepticism throughout the audit considers the potential for management override of controls and recognizes the fact that audit procedures that are effective for detecting error may not be appropriate in the context of an identified risk of material misstatement due to fraud. The remainder of this ISA provides additional guidance on considering the risks of fraud in an audit and designing procedures to detect material misstatements due to fraud.

الشك المهني
Professional Skepticism

٢٣. As required by ISA ٢٠٠, the auditor plans and performs an audit with an attitude of professional skepticism recognizing that circumstances may exist that cause the financial statements to be materially misstated. Due to the characteristics of fraud, the auditor's attitude of professional skepticism is particularly important when considering the risks of material misstatement due to fraud. Professional skepticism is an attitude that includes a questioning mind and a critical assessment of audit evidence. Professional skepticism requires an ongoing questioning of whether the information and audit evidence obtained suggests that a material misstatement due to fraud may exist.

٢٤. The auditor should maintain an attitude of professional skepticism throughout the audit, recognizing the possibility that a material misstatement due to fraud could exist, notwithstanding the auditor's past experience with the entity about the honesty and integrity of management and those charged with governance.

٢٣ – كما هو مطلوب وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم (٢٠٠) فأن المراجع يخطط ويؤدي عملية المراجعة بأتجاه من الشك المهني الذي يسلم بأنه هناك ظروف قد توجد وتجعل تلك القوائم المالية محرفه مادياً. وبسبب خصائص الغش فأن اتجاه المراجع للشك المهني يعتبر هاماً على وجه الخصوص عند دراسة مخاطر التحريف المادي الناشئ عن الغش. أن الشك المهني يمثل الاتجاه الذي يتضمن ذهن شكاك أستفساري مع التقييم الحرج لدليل اثبات المراجعة. يتطلب الشك المهني الاستفسار المستمر عما إذا كانت المعلومات ودليل أثبات المراجعة الذي تم الحصول عليه يشير إلى أحتمال وجود التحريف المادي بسبب الغش.

٢٤ – يجب أن يحافظ المراجع على اتجاه من الشك المهني خلال كافة عملية المراجعة، والتسليم بالاحتمال الخاص بأمكانية وجود تحريف مادي ناشئ عن الغش. وبغض النظر عن الخبرة السابقة للمراجع مع المنشأه بخصوص أمانة ونزاهة الإدارة وهؤلاء المسئولين عن حوكمة المنشأه.

٣٥ – كما تم مناقشة في معيار المراجعة الدولي رقم (٣١٥) فأن الخبرة السابقة للمراجع مع المنشأه تساهم في فهم المنشأه . ومع ذلك على الرغم من أن المراجع لا يمكنه أن يتوقع أن يتم العزل الكامل للخبرة السابقة مع المنشأه عن أمانة ونزاهة الإدارة وهؤلاء المسئولين عن حوكمتها ، فأن الحفاظ على اتجاه معين من الشك المهني يعتبر هاماً بسبب أحتمال وجود تغيرات في الظروف المحيطة . وعند القيام بإستفسارات وأداء إجراءات أخري للمراجعة فأن المراجع يمارس الشك المهني ولا يقتنع بدليل أثبات مراجعة أقل أقناعاً وعلى الاعتقاد بأن الإدارة ، هؤلاء المسئولين عن الحوكمة ذوي أمانه ونزاهة . وبخصوص هؤلاء المسئولين عن حوكمة المنشأه فأن الحفاظ على اتجاه من الشك المهني يعني أن المراجع يدرس بعناية معقوله الاستجابات إلى استفسارات هؤلاء المسئولين عن الحوكمة والمعلومات الاخري التي تم الحصول عليها منهم في ضوء كافة أدله الاثبات الأخري التي تم الحصول عليها أثناء عملية المراجعة .

٢٥. As discussed in ISA ٣١٥, the auditor's previous experience with the entity contributes to an understanding of the entity. However, although the auditor cannot be expected to fully disregard past experience with the entity about the honesty and integrity of management and those charged with governance, the maintenance of an attitude of professional skepticism is important because there may have been changes in circumstances. When making inquiries and performing other audit procedures, the auditor exercises professional skepticism and is not satisfied with less-than-persuasive audit evidence based on a belief that management and those charged with governance are honest and have integrity. With respect to those charged with governance, maintaining an attitude of professional skepticism means that the auditor carefully considers the reasonableness of responses to inquiries of those charged with governance, and other information obtained from them, in light of all other evidence obtained during the audit.

٣٦ – نادراً ما تتضمن عملية المراجعة المؤداه طبقاً لمعايير المراجعة الدولية التحقق من الصحة القانونية من شرعية المستندات حيث لايكون المراجع مدرباً أو يتوقع أن يكون خبيراً في مثل ذلك التحقق القانوني، علاوه على ذلك فأن المراجع قد لايكتشف وجود تعديل على المصطلحات المتضمنه في المستندات على سبيل المثال وجود أتفاقية ذات جانب واحد بأن الإدارة أو الطرف الثالث لم يقم عنها للمراجع. وأثناء عملية المراجعة يقوم المراجع بدراسة أمكانية الاعتماد على المعلومات التي يتم استخدامها كدليل أثبات مراجعة متضمناً دراسة ضوابط الرقابة الداخلية على اعدادها والحفاظ عليها عندما يكون ذلك ملائماً. وإذا لم يكن لدي المراجع سبب لاعتقاد بالعكس فأن المراجع يقبل عادة السجلات والمستندات على انها صحيحة. ومع ذلك فإذا جعلت ظروف محددة أثناء عملية المراجعة المراجع يعتقد أن المستند قد لايكون صحيحاً أو أن المصطلحات في أحد تلك المستندات قد تم تعديلها فأن على المراجع أن يستمر في إجراء فحص أضافي، على سبيل المثال المصادقة بشكل مباشر مع طرف ثالث، ودراسة أستخدام عمل أحد الخبراء لتقييم الصحة القانونية للمستند.

٣٧ – أن أعضاء فريق الارتباط يجب أن يناقشوا قابلية تعرض القوائم المالية للمنشأه للتحريف المادي الناشئ عن الغش.

٢٦. An audit performed in accordance with ISAs rarely involves the authentication of documents, nor is the auditor trained as or expected to be an expert insect authentication. Furthermore, an auditor may not discover the existence of a modification to the terms contained in a document, for example through a side agreement that management or a third party has not disclosed to the auditor. During the audit, the auditor considers the reliability of the information to be used as audit evidence including consideration of controls over its preparation and maintenance where relevant. Unless the auditor has reason to believe the contrary, the auditor ordinarily accepts records and documents as genuine. However, if conditions identified during the audit because the auditor to believe that a document may not be authentic or that terms in a document have been modified, the auditor investigates further, for example confirming directly with the third party or considering using the work of an expert to assess the document's authenticity.

٢٧. Members of the engagement team should discuss the susceptibility of the entity's financial statements to material misstatement due to fraud.

٣٨- يتطلب معيار المراجعة الدولي رقم (٣١٥) من أعضاء فريق الارتباط أن يناقشوا قابلية تعرض المنشأه للتحريف المادي في القوائم المالية . تضع تلك المناقشة تركيز خاص على قابلية تعرض القوائم المالية للتحريف المادي بسبب الغش . تتضمن المناقشة شريك الارتباط الذي يستخدم الحكم المهني، والخبره السابقة مع المنشأه والمعرفه بالتطورات الحالية من أجل تحديد اي الاعضاء الأخرين من فريق الارتباط الذين يتم تضمينهم في المناقشة . وعادة ما تتضمن المناقشة الاعضاء الرئيسيين لفريق الارتباط. وتوفر المناقشة الفرصة لأعضاء فريق الارتباط الاكثر خبره المشاركه بوجهات نظرهم بشأن كيف واين يمكن أن تكون القوائم المالية للمنشأه قابلة للتعرض للتحريف المادي بسبب الغش.

٣٩- يجب ان يدرس شريك الارتباط أي الامور التي يتعين توصيلها إلى كافة أعضاء فريق غير المرتبطين في المناقشة. أن كافة أعضاء فريق الارتباط ليسوا بالضرورة يحتاجون إلى أن يتم أعلامهم بكافة القرارات التي تم التوصل إليها في المناقشة . على سبيل المثال فأن عضو فريق الارتباط ذو العلاقة بمراجعة أحد مكونات المنشأه قد لا يحتاج أن يعرف القرارات التي تم التوصل إليها بخصوص مكون أخر في المنشأه .

٢٨. ISA ٣١٥ requires members of the engagement team to discuss the susceptibility of the entity to material misstatement of the financial statements.
This discussion places particular emphasis on the susceptibility of the entity's financial statements to material misstatement due to fraud. The discussion includes the engagement partner who uses professional judgment, prior experience with the entity and knowledge of current developments to determine which other members of the engagement team are included in the discussion. Ordinarily, the discussion involves the key members of the engagement team. The discussion provides an opportunity for more experienced engagement team members to share their insights about how and where the financial statements may be susceptible to material misstatement due to fraud.

٢٩. The engagement partner should consider which matters are to be communicated to members of the engagement team not involved in the discussion. All of the members of the engagement team do not necessarily need to be informed of all of the decisions reached in the discussion. For example, a member of the engagement team involved in audit of a component of the entity may not need to know the decisions reached regarding another component of the entity.

٣٠- تحدث المناقشة بعقلية شكاكه استفسارية تضع جانباً أي معتقدات لدي أعضاء فريق إدارة الارتباط بخصوص مدي أمانة ونزاهة المسئولين عن إدارة وحوكمة المنشأه . وتتضمن المناقشة عادة مايلي :-

- تبادل الافكار فيما بين أعضاء فريق الارتباط عن كيف وأين يعتقدوا بأن القوائم المالية للمنشأه قد تكون قابلة للتعرض للتحريف المادي بسبب الغش ، وكيف يمكن أن يتم أختلاس أصول المنشأه .
- دراسة الظروف التي قد تكون مؤشراً علي إدارة المنشأه للارباح ، والممارسات التي قد يتم اتباعها عن طريق لأدارة الارباح والتي يمكن أن تؤدي إلي تقرير مالي أحتيالي .
- دراسة العوامل الخارجية والداخلية المعروفه التي تؤثر علي المنشأه والتي قد تخلق حافز أو ضغوط علي الادارة أو الاخرين بشكل من شأنه يجعلهم يرتكبون الغش ، وتوفير الفرص لأرتكاب الغش بالاضافة إلي الاشارة إلي الثقافة أو البيئة التي تمكن الإدارة و الأفراد الاخرين من القيام بالتبرير المنطقي لارتكاب الغش .
- دراسة ارتباط الإدارة في الاشراف علي العاملين ذو الاتصال بالنقدية أو بالاصول الاخري القابلة للتعرض للاختلاس .
- دراسة أي تغيرات غير عادية أو غير مشروحه في السلوك أو النمط الحياتي للادارة أو العاملين التي تصل إلي علم وانتباه فريق الارتباط .

٣٠. The discussion occurs with a questioning mind setting aside any beliefs that the engagement team members may have that management and those charged with governance are honest and have integrity. The discussion ordinarily includes:

- An exchange of ideas among engagement team members about how and where they believe the entity's financial statements may be susceptible to material misstatement due to fraud, how management could perpetrate and conceal fraudulent financial reporting, and how assets of the entity could be misappropriated;
- A consideration of circumstances that might be indicative of earnings management and the practices that might be followed by management to manage earnings that could lead to fraudulent financial reporting;
- A consideration of the known external and internal factors affecting the entity that may create an incentive or pressure for management or others to commit fraud, provide the opportunity for fraud to be perpetrated, and indicate a culture or environment that enables management or others to rationalize committing fraud;
- A consideration of management's involvement in overseeing employees with access to cash or other assets susceptible to misappropriation;
- A consideration of any unusual or unexplained changes in behavior or lifestyle of management or employees which have come to the attention of the engagement team;

- An emphasis on the importance of maintaining a proper state of mind throughout the audit regarding the potential for material misstatement due to fraud;
- A consideration of the types of circumstances that, if encountered, might indicate the possibility of fraud;
- A consideration of how an element of unpredictability will be incorporated into the nature, timing and extent of the audit procedures to be performed;
- A consideration of the audit procedures that might be selected to respond to the susceptibility of the entity's financial statement to material misstatements due to fraud and whether certain types of audit procedures are more effective than others;
- A consideration of any allegations of fraud that have come to the auditor's attention; and
- A consideration of the risk of management override of controls.

٣١. Discussing the susceptibility of the entity's financial statements to material misstatement due to fraud is an important part of the audit. It enables the auditor to consider an appropriate response to the susceptibility of the entity's financial statements to material misstatement due to fraud and to determine which members of the engagement team will conduct certain audit procedures. It also permits the auditor to determine how the results of audit procedures will be shared among the engagement team and how to deal with any allegations of fraud that may come to the auditor's attention. Many small audits are carried out entirely by the engagement partner (who may be a sole practitioner). In such situations, the engagement partner, having personally conducted the planning of the audit, considers the susceptibility of the entity's financial statements to material misstatement due to fraud.

- التأكيد على أهمية الحفاظ على حالة ملائمة للذهن خلال عملية المراجعة بخصوص أحتمال التحريف المادي الناتج عن الغش .
- دراسة أنواع الظروف التي قد تشير إلى – إذا ما تم مواجهتها – احتمال وجود الغش .
- دراسة كيف سوف يتم أدخال أحد العناصر غير القابلة للتنبؤ بها داخل طبيعة وتوقيت ومدي إجراءات المراجعة التي يتعين ادائها .
- دراسة إجراءات المراجعة التي يمكن أن يتم أختيارها بالاستجابه إلى أمكانية تعرض القوائم المالية للمنشأه للتحريفات المادية بسبب الغش وما إذا كانت هناك أنواع معينة من إجراءات المراجعة تعتبر أكثر فعالية من الاخرى .
- دراسة أي زعم بوجود غش يصل إلى علم المراجع .
- دراسة مخاطر تخطي الإدارة لضوابط الرقابة الداخلية .

٣١ – أن مناقشة قابلية تعرض القوائم المالية للمنشأه للتحريف المادي بسبب الغش تعتبر جانباً هاماً من عملية المراجعة . حيث أنها تمكن المراجع من دراسة الاستجابة الملائمة لقابلية تعرض القوائم المالية للمنشأه للتحريف المادي بسبب الغش بالاضافة إلى تحديد أي أعضاء فريق الارتباط سوف يقومون بإداء إجراءات مراجعة معينة ، وهي تسمح أيضاً للمراجع أن يحدد كيف أن نتائج إجراءات المراجعة سوف يتم اقتسامها فيما بين فريق الارتباط وكيف يتم التعامل مع أي مزاعم للغش التي قد تصل إلى أنتباه المراجع . أن كثير من عمليات المراجعة الصغيرة يتم تنفيذها كلية عن طريق شريك الارتباط (الذي قد يكون ممارس فردي وحيد) . في مثل تلك المواقف فأن شريك الارتباط الذي يؤدي عملية تخطيط المراجعة شخصياً يقوم بدراسة قابلية القوائم المالية المنشأه للتحريف المادي بسبب الغش .

٣٢ – من الاهمية بعد المناقشة المبدئية عندما يتم تخطيط عملية المراجعة وأيضاً خلال الفترات الزمنية لأداء عملية المراجعة أن يستمر أعضاء فريق الارتباط في الاتصال والمشاركة في المعلومات التي تم الحصول عليها والتي قد تؤثر على تقييم مخاطر التحريف المادي بسبب الغش ، أو إجراءات المراجعة المؤداه لدراسة تلك المخاطر على سبيل المثال بالنسبة لبعض المنشآت قد يكون من الملائم أن يتم تحديث المناقشة عندما يتم فحص المعلومات المالية المرحليه للمنشأه .

٣٢. It is important that after the initial discussion while planning the audit, and also at intervals throughout the audit, engagement team members continue to communicate and share information obtained that may affect the assessment of risks of material misstatement due to fraud or the audit procedures performed to address these risks. For example, for some entities it may be appropriate to update the discussion when reviewing the entity's interim financial information.

إجراءات تقييم المخاطر
Risk Assessment Procedures

٣٣ – كما هو مطلوب عن طريق االمعيار الدولي للمراجعة رقم (٣١٢) من أجل الحصول على فهم بالمنشأه وبيئتها متضمناً هيكل رقابتها الداخلية ، يجب أن تقوم المراجع بإداء إجراءات لتقييم المخاطر . وكجزء من ذلك العمل يؤدي المراجع الاجراءات التالية للحصول على معلومات يتم أستخدامها لتحديد مخاطر التحريف المادي الناتج عن الغش :-

٣٣. As required by ISA ٣١٥, to obtain an understanding of the entity and its environment, including its internal control, the auditor performs risk assessment procedures. As part of this work the auditor performs the following procedures to obtain information that is used to identify the risks of material misstatement due to fraud:

a- القيام باستفسارات من الإدارة أو هؤلاء المسئولين عن الحوكمة والاطراف الأخري الملائمة داخل المنشأه كلما كان ذلك ملائماً مع الحصول على فهم عن كيف يقوم هؤلاء المسئولين عن الحوكمة بممارسة الاشراف على عمليات الإدارة الخاصة بتحديد والاستجابه إلى مخاطر الغش والرقابه الداخلية التي تقررها الإدارة للتخفيف من تلك المخاطر .

b- دراسة ما إذا كان أحد أو أكثر من عوامل مخاطر الغش موجود .

c- دراسة وجود علاقات غير عادية أو غير متوقعه قد تم تحديدها عند إداء الإجراءات التحليلية .

d- ودراسة أي معلومات أخري قد تكون مفيده في تحديد مخاطر التحريف المادي بسبب الغش .

الاستفسارات والحصول على فهم بالاشراف الذي يتم ممارسته عن طريق هؤلاء المسئولين عن حوكمة المنشأه

٣٤- عند الحصول على فهم بالمنشأه وبيئتها متضمناً نظام الرقابة الداخلية الخاص بها فأن المراجع يجب عليه القيام باستفسارات من الإدارة بخصوص :-

a- تقييم الإدارة للمخاطر الخاصة بأن القوائم المالية قد تكون محرفه مادياً بسبب الغش .

٣٣. As required by ISA ٣١٥, to obtain an understanding of the entity and its environment, including its internal control, the auditor performs risk assessment procedures. As part of this work the auditor performs the following procedures to obtain information that is used to identify the risks of material misstatement due to fraud:

(a) Makes inquiries of management, of those charged with governance, and of others within the entity as appropriate and obtains an understanding of how those charged with governance exercise oversight of management's processes for identifying and responding to the risks of fraud and the internal control that management has established to mitigate these risks.

(b) Considers whether one or more fraud risk factors are present.

(c) Considers any unusual or unexpected relationships that have been identified in performing analytical procedures.

(d) Considers other information that may be helpful in identifying the risks of material misstatement due to fraud.

Inquiries and Obtaining an Understanding of Oversight Exercised by Those Charged with Governance

٣٤. When obtaining an understanding of the entity and its environment, including its internal control, the auditor should make inquiries of management regarding:

(a) Management's assessment of the risk that the financial statements may be materially misstated due to fraud;

b– عمليــة الإدارة الخاصــة بتحديــد والاسـتجابه لمخـاطر الغـش فـي المنـشأه متـضمناً أي مخـاطر خاصـه للغـش تكون الإدارة قد حددتها أو أرصده الحساب أو مجموعة العمليات أو الافصاحات التي من المحتمل أن يكون بها مخاطر وجود الغش .

c– أتــصال الإدارة بهــؤلاء المسئولين عن الحوكمة بخصوص عملياتها الخاصـة بتحديـد والاسـتجابه إلـى مخـاطر الغش في المنشأه .

d– أتـصال الإدارة بالعـاملين بخـصوص وجهـات نظـرهم عـن ممارسـات الاعمال والسلوك الاخلاقي .

٣٥ – وبينما تعتبر الإدارة مسئوله عن الرقابه الداخليـة للمنـشأه وعن أعـداد القـوائم الماليـة من الملائم أن يقـوم بعمل أستفسارات من الإدارة بخصوص تقييمهم عن مخاطر الغش وضوابط الرقابـة الداخليـه التي تهدف لمنعه وأكتشافه . أن طبيعـة ومدي وتكرار وتقييم الإدارة لمثـل تلـك المخـاطر والـضوابط الرقابيـة تتبـاين مـن منشأه إلى منشأه أخري . في بعض المنـشآت قد تقوم الإدارة بعمل تقييمات تفـصيلية علـى أسـاس سـنوي أو كجـزء مـن عمليـة المتابعـة المتـصلة . فـي منـشآت أخري قـد يكـون تقيـيم الإدارة أقـل رسـمية وأقـل تكراراً . بعض المنـشآت علـى وجه التحديـد المنشآت الصغيرة قـد تركـز التقيـيم علـى مخاطر غش العاملين أو أختلاس الاصول ، أن طبيعة ومدي تكرار تقيـيم الإدارة يكـون ملائمـاً لفهـم المراجـع بالبيئـة الرقابيـه للمنـشأه علـى سبيل المثـال فـأن الحقيقـة الخاصـة بـأن الإدارة لـم تقـم بعمل تقيـيم لمخاطر الغش قـد يكـون مؤشـراً فـي بعـض الظـروف علـى نقـص الاهميـة التـي تـضعها الإدارة على الرقابة الداخلية.

(b) Management's process for identifying and responding to the risks of fraud in the entity, including any specific risks of fraud that management has identified or account balances, classes of transactions or disclosures for which a risk of fraud is likely to exist;

(c) management's communication if any, to those charged with governance regarding its processes for identifying and responding to the risks of fraud in the entity; and

(d) Management's communication, if any, to employees regarding its views on business practices and ethical behavior.

٣٥. As management is responsible for the entity's internal control and for the preparation of the financial statements, it is appropriate for the auditor to make inquiries of management regarding management's own assessment of the risk of fraud and the controls in place to prevent and detect it. The nature, extent and frequency of management's assessment of such risk and controls vary from entity to entity. In some entities, management may make detailed assessments on an annual basis or as part of continuous monitoring. In other entities, management's assessment may be less formal and less frequent. In some entities, particularly smaller entities, the focus of the assessment may be on the risks of employee fraud or misappropriation of assets. The nature, extent and frequency of management's assessment are relevant to the auditor's understanding of the entity's control environment. For example, the fact that management has not made an assessment of the risk of fraud may in some circumstances be indicative of the lack of importance that management places on internal control.

٣٦- في المنشآت الصغيره التي تدار بمعرفة مالكها فأن المدير المالك قد يكون قادراً على ممارسة أشراف أكثر فعاليه مقارنه بما هو قائم في ظل المنشآت الكبيرة ، وفي الجهة المقابلة فأن المدير المالك قد يكون أكثر قدره على تخطي ضوابط الرقابة الداخليه بسبب النظام غير الرسمي للرقابه الداخليه ، ويتم أخذ ذلك في الاعتبار عن طريق المراجع عند تحديد مخاطر التحريف المادي بسبب الغش .

٣٧- عند القيام بعمل الاستفسارات كجزء من عملية الحصول على فهم بعملية الإدارة الخاصة بتحديد والاستجابه إلى مخاطر الغش في المنشأه ، يقوم المراجع بالاستفسار عن العملية الخاصة بالاستجابة الى المزاعم الداخلية أو الخارجية للغش المؤثر على المنشأه . و بالنسبة للمنشآت ذات المواقع المتعددة يقوم المراجع بالاستفسار عن طبيعة ومدي الاشراف على مواقع التشغيل أو قطاعات الاعمال وما إذا كانت هناك مواقع تشغيليه خاصه أو قطاعات أعمال خاصه خلالها قد يكون هناك أحتمال أكثر لوجود مخاطر الغش .

٣٨- يجب أن يقوم المراجع بعمل استفسارات من الإدارة ، ومن إدارة المراجعة الداخلية والاطراف الأخري داخل المنشأه كلما كان ذلك ملائماً من أجل تحديد ما إذا لديهم معرفه عن أي غش فعلي أو محتمل أو مشكوك فيه مؤثر على المنشأه أم لا .

٣٦. In a small owner managed entity, the owner-manager may be able to exercise more effective oversight than in a larger entity, thereby compensating for the generally more limited opportunities for segregation of duties. On the other hand, the owner-manager may be more able to override controls because of the informal system of internal control. This is taken into account by the auditor when identifying the risks of material misstatement due to fraud.

٣٧. When making inquiries as part of obtaining an understanding of management's process for identifying and responding to the risks of fraud in the entity, the auditor inquires about the process to respond to internal or external allegations of fraud affecting the entity. For entities with multiple locations, the auditor inquires about the nature and extent of monitoring of operating locations or business segments and whether there are particular operating locations or business segments for which a risk of fraud may be more likely to exist.

٣٨. The auditor should make inquiries of management, internal audit, and others within the entity as appropriate, to determine whether they have knowledge of any actual, suspected or alleged fraud affecting the entity.

٣٩- على الرغم من أن أستفسارات المراجع من الإدارة قد توفر معلومات مفيدة بخصوص مخاطر التحريفات الجوهرية في القوائم الماليه الناتجة عن غش العاملين ، فأن تلك الاستفسارات من غير المحتمل أن توفر معلومات مفيده بخصوص مخاطر التحريف المادي في القوائم الماليه الناشئ عن غش الإدارة .أن القيام بالاستفسارات من أفراد آخرين داخل المنشأه بالاضافة إلى الإدارة قد يكون مفيداً في تزويد المراجع بوجهه نظر وتكون مختلفة عن ما يتم الحصول عليه من الإدارة وهؤلاء المسئولين عن عملية التقرير المالي. مثل تلك الاستفسارات قد تزود الافراد بفرصه لحمل معلومات للمراجع التي قد لايتم توصيلها إليهم بطريقة أخري . يستخدم المراجع الحكم المهني في تحديد هؤلاء الآخرين داخل المنشأه التي توجه الاستفسارات إليهم ومدي تلك الاستفسارات . عند القيام بذلك التحديد فأن المراجع يقوم بدراسة ما إذا كان الاخرين داخل المنشأه قد تكون لديهم القدرة على توفير معلومات ستكون مفيده للمراجع في تحديد مخاطر التحريف المادي الناشئ عن الغش.

٤٠- يقوم المراجع بعمل استفسارات من موظفي إدارة المراجعة الداخلية بالنسبة للمنشآت التي يوجد بها وظيفة مراجعة داخلية . تدرس الاستفسارات وجهات نظر المراجعين الداخليين تجاه مخاطر الغش عما إذا كان المراجعين الداخليين قد قاموا بإداء أي إجراءات لاكتشاف الغش أثناء السنة أم لا ، وما إذا كانت الإدارة قد أستجابت بشكل مقنع لأي نتائج ناشئة عن تلك الاجراءات أم لا ، وما إذا كان المراجعين الداخليين لديهم معرفه بأي غش فعلي أو مشكوك فيه أو مزعوم فيه .

٣٩. Although the auditor's inquiries of management may provide useful information concerning the risks of material misstatements in the financial statements resulting from employee fraud, such inquiries are unlikely to provide useful information regarding the risks of material misstatement in the financial statements resulting from management fraud. Making inquiries of others within the entity, in addition to management, may be useful in providing the auditor with a perspective that is different from management and those responsible for the financial reporting process. Such inquiries may provide individuals with an opportunity to convey information to the auditor that may not otherwise be communicated. The auditor uses professional judgment in determining those others within the entity to whom inquiries are directed and the extent of such inquiries. In making this determination the auditor considers whether others within the entity may be able to provide information that will be helpful to the auditor in identifying the risks of material misstatement due to fraud.

٤٠. The auditor makes inquiries of internal audit personnel, for those entities that have an internal audit function. The inquiries address the views of the internal auditors regarding the risks of fraud, whether during the year the internal auditors have performed any procedures to detect fraud, whether management has satisfactorily responded to any findings resulting from these procedures, and whether the internal auditors have knowledge of any actual, suspected or alleged fraud.

٤١. Examples of others within the entity to whom the auditor may direct inquiries about the existence or suspicion of fraud include:

- Operating personnel not directly involved in the financial reporting process;
- Employees with different levels of authority;
- Employees involved in initiating, processing or recording complex or unusual transactions and those who supervise or monitor such employees;
- In-house legal counsel;
- Chief ethics officer or equivalent person; and
- The person or persons charged with dealing with allegations of fraud.

٤٢. When evaluating management's responses to inquiries, the auditor maintains an attitude of professional skepticism recognizing that management is often in the best position to perpetrate fraud. Therefore, the auditor uses professional judgment in deciding when it is necessary to corroborate responses to inquiries with other information. When responses to inquiries are inconsistent, the auditor seeks to resolve the inconsistencies.

٤٣. The auditor should obtain an understanding of how those charged with governance exercise oversight of management's processes for identifying and responding to the risks of fraud in the entity and the internal control that management has established to mitigate these risks.

٤١- وكامثله على الاخرين داخل المنشأه الذين قد يوجه إليهم المراجع استفساراته عن وجود الغش أو الشك في وجود الغش الآتي :-

- الافراد التشغيليين غير المرتبطين بشكل مباشر في عملية التقرير المالي .
- العاملين ذو المستويات المختلفه من السلطه .
- العاملين المرتبطين بادخال وتشغيل أو تسجيل المعاملات المعقده وغير العادية وهؤلاء الذين يشرفون أو يتابعون عمل هؤلاء العاملين .
- المستشارون القانونيون الداخليون .
- المدير المختص بالاخلاقيات أو الشخص الذي يعادله أو ما في حكمة .
- الشخص أو الاشخاص المسئولين عن التعامل مع أد عاءات الغش .

٤٢- عند تقييم أستجابات الإدارة تجاه الاستفسارات فأن المراجع يحافظ على أتجاه من الشك المهني يقر بأن الإدارة غالباً ماتكون في الموقف الافضل لأرتكاب الغش . ولذلك فأن المراجع يستخدم حكمه المهني في التقرير عندما يكون ذلك ضرورياً لتدعيم الاستجابات إلى الاستفسارات مع المعلومات الاخري ، وعندما تكون الاستجابات إلى الاستفسارات غير متسقة ، فأن المراجع يبحث عن حل تلك الاختلافات .

٤٣- يجب أن يحصل المراجع على فهم عن كيف يمارس هؤلاء المسئولين عن حوكمة الاشراف على عمليات الإدارة الخاصة بتحديد والاستجابه إلى مخاطر الغش في المنشأه والرقابة الداخلية التي وضعتها الإدارة للتخفيف من تلك المخاطر .

٤٤ – يقوم هؤلاء المسئولين عن حوكمة المنشأه بالاشراف على المسئولية الخاصة بنظم متابعة المخاطر والرقابه المالية والالتزام بالقانون. في كثير من البلدان فأن ممارسات حوكمة الشركات قد تم تطويرها بشكل أفضل . ويلعب المسئولين عن الحوكمة دوراً حيوياً في الاشراف على تقييم المنشأه لمخاطر الغش وعن الرقابه الداخلية التي قامت المنشأه بوضعها للتخفيف من المخاطر المحددة للغش التي قامت المنشأه بتحديدها . وحيث أن مسئوليات هؤلاء المسئولين عن الحوكمة والإدارة قد تتباين من منشأه لاخري ومن بلد لاخر ، فمن الاهمية أن يفهم المراجع تلك المسئوليات لتمكين المراجع من الحصول على فهم بالاشراف الذي تم ممارسته عن طريق الافراد الملائمين (1).

هؤلاء المسئولين مع الحوكمة يتضمنون الإدارة عندما تقوم الإدارة بإداء تلك الوظائف مثلما هو الامر في حالة المنشآت الصغيره .

٤٤. Those charged with governance of an entity have oversight responsibility for systems for monitoring risk, financial control and compliance with the law. In many countries, corporate governance practices are well developed and those charged with governance play an active role in oversight of the entity's assessment of the risks of fraud and of the internal control the entity has established to mitigate specific risks of fraud that the entity has identified.

Since the responsibilities of those charged with governance and management may vary by entity and by country, it is important that the auditor understands their respective responsibilities to enable the auditor to obtain an understanding of the oversight exercised by the appropriate individuals (1). Those charged with governance include management when management performs such functions, such as may be the case in smaller entities.

---

(١) يناقش معيار المراجعة الدولي رقم ٢٦٠ بعنوان توصيل أمور المراجعة مع هؤلاء المسئولين عن الحوكمة في الفقرة رقم (٨) مع هؤلاء الذين يتصل بهم المراجع عندما لا يتم تحديد هيكل حوكمة المنشأه بشكل أفضل .

(1)ISA ٢٦٠" ،Communication of Audit Matters with Those Charged with Governance "،paragraph ٨ ،discusses with whom the auditor communicates when the entity's governance structure is not well defined.

٤٥- أن الحصول على فهم بكيف يمارس هؤلاء المسئولين عن الحوكمه الاشراف على عمليات الإدارة الخاصة بتحديد والاستجابه إلى مخاطر الغش في المنشأه و الرقابة الداخلية التي وضعتها الإدارة من أجل التخفيف من تلك المخاطر قد توفر بعد نظر على قابلية تعرض المنشأه لغش الإدارة ، وكفاية تلك الضوابط الخاصة بالرقابة الداخلية وصلاحية ونزاهة الإدارة . أن المراجع قد يحصل على ذلك الفهم عن طريق إداء إجراءات مثل حضور الاجتماعات التي خلالها تحدث فيها تلك المناقشات ، وقراءة محاضر الاجتماعات المتعلقة بتلك الاجتماعات أو عن طريق القيام باستفسارات من هؤلاء المسئولين عن حوكمة المنشأه .

٤٦- يجب أن يقوم المراجع بعمل أستفسارات مع هؤلاء المسئولين عن الحوكمة من أجل تحديد ما إذا كان لديهم معرفه بأي غش فعلي أو متوقع أو مشكوك فيه يؤثر على المنشأه .

٤٧- يقوم المراجع بعمل أستفسارات مع هؤلاء المسئولين عن الحوكمة في جانب منه أجل تدعيم الاستجابات إلى الاستفسارات من الإدارة ، وعندما تكون تلك الاستجابات لتلك الاستفسارات غير متسقه ، فأن المراجع يحصل على دليل أثبات مراجعة أضافي لحل مظاهر عدم الاتساق ، وقد تساعد أستفسارات هؤلاء المسئولين عن الحوكمة أيضاً المراجع في تحديد مخاطر التحريف المادي الناتج عن الغش .

٤٥.Obtaining an understanding of how those charged with governance exercise oversight of management's processes for identifying and responding to the risks of fraud in the entity, and the internal control that management has established to mitigate these risks, may provide insights regarding the susceptibility of the entity to management fraud ،the adequacy of such internal control and the competence and integrity of management. The auditor may obtain this understanding by performing procedures such as attending meetings where such discussions take place, reading the minutes from such meetings or by making inquiries of those charged with governance.

٤٦. The auditor should make inquiries of those charged with governance to determine whether they have knowledge of any actual, suspected or alleged fraud affecting the entity.

٤٧.The auditor makes inquiries of those charged with governance in part to corroborate the responses to the inquiries from management. When responses to these inquiries are inconsistent, the auditor obtains additional audit evidence to resolve the inconsistencies. Inquiries of those charged with governance may also assist the auditor in identifying risks of material misstatement due to fraud.

Consideration of Fraud Risk Factors

٤٨. When obtaining an understanding of the entity and its environment، including its internal control, the auditor should consider whether the information obtained indicates that one or more fraud risk factors are present.

٤٩.The fact that fraud is usually concealed can make it very difficult to detect. Nevertheless, when obtaining an understanding of the entity and its environment, including its internal control, the auditor may identify events or conditions that indicate an incentive or pressure to commit fraud or provide an opportunity to commit fraud. Such events or conditions are referred to as "fraud risk factors ".For example:

- The need to meet expectations of third parties to obtain additional equity financing may create pressure to commit fraud؛
- The granting of significant bonuses if unrealistic profit targets are met may create an incentive to commit fraud; and
- An ineffective control environment may create an opportunity to commit fraud. While fraud risk factors may not necessarily indicate the existence of fraud، they have often been present in circumstances where frauds have occurred. The presence of fraud risk factors may affect the auditor's assessment of the risks of material misstatement.

دراسة عوامل مخاطر الغش

٤٨- عند الحصول على فهم بالمنشأه وبيئتها بما في ذلك نظام الرقابة الداخلية ، فان المراجع يتعين عليه دراسة ما إذا كانت المعلومات التي تم الحصول عليها تشير إلى واحد أو أكثر من عوامل مخاطر الغش موجوداً أم لا .

٤٩- أن الحقيقة الخاصة بأن الغش عادة مايتم أخفاءه يمكن أن يجعل أكتشافه أمر من الصعوبة بمكان ، وبغض النظر عندما يتم الحصول على فهم بالمنشأه وبيئتها بما في ذلك نظام الرقابة الداخلية فأن المراجع قد يحدد أحداث أو ظروف تشير إلى وجود حوافز أو ضغوط لإرتكاب الغش أو توفر فرصة معينة لأرتكاب ذلك الغش ، مثل تلك الاحداث أو الظروف يشار إليها بأنها تمثل عوامل مخاطر الغش على سبيل المثال :-

- أن الحاجة إلى الوفاء بتوقعات أفراد الطرف الثالث للحصول على تمويل أضافي قد يخلق الضغط لأرتكاب الغش .
- أن منح حوافز جوهرية إذا ما تم الوفاء بإهداف ربح غير واقعية قد يخلق الحافز على أرتكاب الغش .
- أن وجود بيئة رقابة غير فعاله قد يخلق الفرصه لأرتكاب الغش.

وعندما قد لا تشير عوامل مخاطر الغش بالضرورة إلى وجود الغش فأنها غالباً ماتكون موجودة في ظل ظروف خلالها قد يحدث الغش . أن وجود عوامل مخاطر الغش قد تؤثر على تقييم المراجع لمخاطر التحريف المادي .

٥٠. Fraud risk factors cannot easily be ranked in order of importance. The significance of fraud risk factors varies widely. Some of these factors will be present in entities where the specific conditions do not present risks of material misstatement. Accordingly, the auditor exercises professional judgment in determining whether a fraud risk factor is present and whether it is to be considered in assessing the risks of material misstatement of the financial statements due to fraud.

٥١. Examples of fraud risk factors related to fraudulent financial reporting and misappropriation of assets are presented in Appendix ١ to this ISA. These illustrative risk factors are classified based on the three conditions that are generally present when fraud exists: an incentive or pressure to commit fraud؛ a perceived opportunity to commit fraud; and an ability to rationalize the fraudulent action. Risk factors reflective of an attitude that permits rationalization of the fraudulent action may not be susceptible to observation by the auditor.

٥٠ – أن عوامل مخاطر الغش لايمكن ترتيبها بسهوله بحسب أهميتها النسبية . حيث تتباين جوهرية وأهمية عوامل مخاطر الغش بشكل واسع . بعض تلك العوامل سوف تكون موجودة في منشآت خلالها توفر ظروف معينة مخاطر التحريف المادي وتبعاً لذلك فأن المراجع يمارس الحكم المهني في تحديد ما إذا كان عامل مخاطر الغش موجوداً أم لا وما إذا كان يتعين مراعاته عند تقييم مخاطر التحريف المادي في القوائم المالية بسبب الغش.

٥١ – يوفر الملحق رقم (١) لذلك المعيار الدولي للمراجعة أمثله عن عوامل مخاطر الغش المرتبطة بالتقرير المالي الاحتيالي بالإضافة إلي أختلاس إلى الاصول ، تلك العوامل الموضحة يتم تصنيفها وتبويبها تأسيساً على الظروف الثلاثة التي تكون موجودة بصفة عامة عندما يوجد الغش ، وتمثل تلك الظروف : الحوافز والضغوط لأرتكاب الغش ، الفرص المدركه لأرتكاب الغش بالاضافة إلى القدرة على تبرير التصرف الاحتيالي .

أن عوامل المخاطر التي تعكس أتجاه معين من شأنه يسمح بتبرير التصرف الاحتيالي قد لاتكون قابلة للتعرض إلى الملاحظة عن طريق المراجع، وعلى الرغم من ذلك فأن المراجع قد يصبح على علم بوجود تلك المعلومات. وعلى الرغم من أن عوامل مخاطر الغش الموضحة في الملحق رقم (١) تغطي مدي واسع من المواقف التي يتم مواجهتها عن طريق المراجعين فأنها مجرد أمثله وقد تكون هناك عوامل مخاطر أخري موجودة. ويتعين على المراجع أيضاً أن يكون يقظاً تجاه عوامل المخاطر الخاصه بالمنشأه والتي لم يتم تضمينها في الملحق رقم (١). فليست كافة الامثله الموجودة في ذلك الملحق ملائمة في كافة الظروف، وبعض منها يكون أكثر أو أقل جوهرية في المنشآت ذات الاحجام المختلفة وذات خصائص ملكية مختلفة وفي صناعات مختلفة أو بسبب وجود خصائص أو ظروف أخري.

Nevertheless, the auditor may become aware of the existence of such information. Although the fraud risk factors described in Appendix ١ cover a broad range of situations that may be faced by auditors, they are only examples and other risk factors may exist. The auditor also has to be alert for risk factors specific to the entity that are not included in Appendix ١. Not all of the examples in Appendix ١ are relevant in all circumstances, and some may be of greater or lesser significance in entities of different size, with different ownership characteristics, in different industries, or because of other differing characteristics or circumstances.

٥٢ – أن خصائص الحجم والتعقيد والملكية للمنشأه لها تأثير هام على دراسة عوامل مخاطر الغش الملائمة . على سبيل المثال في ظل وجود منشأه كبيرة فأن المراجع عادة مايدرس العوامل التي تقيد بوجه عام السلوك غير الصحيح عن طريق الإدارة على سبيل المثال فعاليه هؤلاء المسئولين عن الحوكمة وتفعيل وظيفة المراجعة الداخلية ووجود الالتزام بدليل السلوك الرسمي للادارة علاوه على ذلك فأن عوامل مخاطر الغش التي يتم دراستها في المستوي التشغيلي لقطاع الاعمال قد يوفر أبعاد نظر مختلفة من مجرد دراسة نفس العوامل في ظل مستوي واسع للمنشأه . وفي حالة المنشأه الصغيرة فأن بعض أو كافة تلك الاعتبارات قد تكون غير قابلة للتطبيق أو قد تكون أقل أهمية . على سبيل المثال قد لا يكون لدي المنشأه الصغيرة دليل مكتوب للسلوك ولكن بدلا من ذلك قد يكون لديها ثقافة متطورة تركز على أهمية النزاهة والسلوك الاخلاقي من خلال أتصال شفوي وعن طريق نموذج الإدارة . أن سيادة الإدارة عن طريق فرد وحيد في منشأه صغيرة لا تشير بوجه عام إلى فشل عن طريق الإدارة في عرض و توصيل الاتجاه الملائم بخصوص الرقابة الداخلية وعملية التقرير المالي في بعض المنشآت فأن الحاجة إلى ترخيص الإدارة يمكن يعوض ضعف ضوابط الرقابة الداخلية كما يخفض مخاطر غش العاملين . ومع ذلك فأن السيطره على الإدارة عن طريق فرد وحيد يمكن أن يكون موطن ضعف محتمل حيث قد توجد فرصه كبيرة لتخطي الإدارة لضوابط الرقابة الداخلية .

٥٢. The size, complexity, and ownership characteristics of the entity have a significant influence on the consideration of relevant fraud risk factors. For example, in the case of a large entity, the auditor ordinarily considers factors that generally constrain improper conduct by management, such as the effectiveness of those charged with governance and of the internal audit function and the existence and enforcement of a formal code of conduct. Furthermore, fraud risk factors considered at a business segment operating level may provide different insights than the consideration thereof at an entitywide level. In the case of a small entity, some or all of these considerations may be inapplicable or less important. For example, a smaller entity may not have a written code of conduct but, instead, may have developed a culture that emphasizes the importance of integrity and ethical behavior through oral communication and by management example. Domination of management by a single individual in a small entity does not generally, in and of itself, indicate a failure by management to display and communicate an appropriate attitude regarding internal control and the financial reporting process. In some entities, the need for management authorization can compensate for otherwise weak controls and reduce the risk of employee fraud. However, domination of management by a single individual can be a potential weakness since there is an opportunity for management override of controls.

دراسة العلاقات غير العادية وغير المتوقعه

٥٣ – عند إداء الإجراءات التحليلية للحصول على فهم بالمنشأه وبيئتها متضمناً رقابتها الداخلية فأن المراجع يجب أن يقوم بدراسة العلاقات غير العادية أو غير المتوقعة التي تشير إلى مخاطر التحريف المادي بسبب الغش.

٥٤ – قد تكون الإجراءات التحليلية مفيدة في تحديد وجود المعاملات أو الاحداث أو القيم أو المؤشرات أو الاتجاهات غير العادية والتي تشير إلى أمور خاصه بالقوائم المالية بالاضافة إلى مضامين هامة للمراجعة . عند أداء الاجراءات التحليلية فأن المراجع يقوم بتطوير توقعات تتعلق بالعلاقات الواضحة التي يتوقع ان توجد بشكل معقول تأسيساً على فهم المراجع بالمنشأه وبيئتها شاملة نظام الرقابة الداخلية لها . وعندما يتم مقارنة تلك التوقعات بالقيم المسجله أو مع المؤشرات التي يتم أشتقاقها من قيم مسجلة أو علاقات غير عادية أو غير متوقعه فأن المراجع يقوم بدراسة تلك النتائج عند تحديد مخاطر التحريف المادي بسبب الغش . تتضمن الإجراءات التحليلية الإجراءات المرتبطة بحسابات الإيراد مع هدف تحديد العلاقات غير العادية أو غير المتوقعه التي قد تشير إلى مخاطر التحريف المادي التي تنشأ من التقرير المالي الاحتيالي على سبيل المثال وجود مبيعات مصطنعه أو مرتجعات هامه من العملاء قد تشير إلى أتفاقيات جانبيه غير مفصح عنها .

Consideration of Unusual or Unexpected Relationships

٥٣. When performing analytical procedures to obtain an understanding of the entity and its environment, including its internal control, the auditor should consider unusual or unexpected relationships that may indicate risks of material misstatement due to fraud.

٥٤. Analytical procedures may be helpful in identifying the existence of unusual transactions or events, and amounts, ratios, and trends that might indicate matters that have financial statement and audit implications. In performing analytical procedures the auditor develops expectations about plausible relationships that are reasonably expected to exist based on the auditor's understanding of the entity and its environment, including its internal control. When a comparison of those expectations with recorded amounts, or with ratios developed from recorded amounts, yields unusual or unexpected relationships, the auditor considers those results in identifying risks of material misstatement due to fraud. Analytical procedures include procedures related to revenue accounts with the objective of identifying unusual or unexpected relationships that may indicate risks of material misstatement due to fraudulent financial reporting, such as, for example, fictitious sales or significant returns from customers that might indicate undisclosed side agreements.

دراسة المعلومات الأخري

٥٥- عندما يتم الحصول على فهم بالمنشأة وبيئتها متضمناً الرقابة الداخلية للمنشأه فأن المراجع يجب عليه دراسة ما إذا كانت هناك معلومات أخري قد تم الحصول عليها وتشير إلى مخاطر تحريف مادي بسبب الغش.

٥٦- بالاضافة إلى المعلومات التي تم الحصول عليها من تطبيق الإجراءات التحليلية فأن المراجع يقوم بدراسة معلومات أخري تم الحصول عليها بخصوص المنشأه وبيئتها والتي يمكن أن تكون مفيده في تحديد مخاطر التحريف المادي بسبب الغش . أن المناقشة التي تتم بين أعضاء فريق المراجعة الموصوفه في الفقرات ٢٧-٣٢ قد توفر معلومات تكون مفيدة في تحديد تلك المخاطر بالاضافة إلى ذلك فأن المعلومات التي تم الحصول عليها من عمليات قبول المراجع للعميل أو رفضه وخبرته المكتشفه في ضوء الارتباطات الأخري المؤداه للمنشأه على سبيل المثال الارتباطات الخاصة بفحص المعلومات المالية المرحلية قد تكون ملائمة في تحديد مخاطر التحريف المادي بسبب الغش .

Consideration of Other Information

٥٥. When obtaining an understanding of the entity and its environment, including its internal control, the auditor should consider whether other information obtained indicates risks of material misstatement due to fraud.

٥٦. In addition to information obtained from applying analytical procedures, the auditor considers other information obtained about the entity and its environment that may be helpful in identifying the risks of material misstatement due to fraud. The discussion among team members described in paragraphs ٢٧-٣٢ may provide information that is helpful in identifying such risks. In addition, information obtained from the auditor's client acceptance and retention processes, and experience gained on other engagements performed for the entity, for example engagements to review interim financial information, may be relevant in the identification of the risks of material misstatement due to fraud.

تحديد وتقييم مخاطر التحريف المادي بسبب الغش

Identification and Assessment of the Risks of Material Misstatement Due to Fraud

٥٧. When identifying and assessing the risks of material misstatement at the financial statement level, and at the assertion level for classes of transactions, account balances and disclosures, the auditor should identify and assess the risks of material misstatement due to fraud. Those assessed risks that could result in a material misstatement due to fraud are significant risks and accordingly, to the extent not already done so, the auditor should evaluate the design of the entity's related controls, including relevant control activities, and determine whether they have been implemented.

٥٨. To assess the risks of material misstatement due to fraud the auditor uses professional judgment and:

(a) Identifies risks of fraud by considering the information obtained through performing risk assessment procedures and by considering the classes of transactions, account balances and disclosures in the financial statements;

(b) Relates the identified risks of fraud to what can go wrong at the assertion level; and

(c) Considers the likely magnitude of the potential misstatement including the possibility that the risk might give rise to multiple misstatements and the likelihood of the risk occurring.

٥٧- عند تحديد وتقييم مخاطر التحريف المادي عند مستوي القوائم المالية وعند مستوي التأكيد بالنسبة لمجموعة العمليات وأرصدة الحساب والافصاحات فأن المراجع يجب أن يحدد ويقيم مخاطر التحريف المادي بسبب الغش . تلك المخاطر المقدره التي يمكن أن تؤدي إلى تحريف مادي بسبب الغش تعتبر مخاطر هامه وتبعاً لذلك فأن المراجع يجب أن يقوم بتقييم تصميم ضوابط الرقابة الداخلية للمنشأه ذات الصله متضمناً أنشطه الرقابة الملائمة وتحديد ما إذا كان يتم تطبيقها والالتزام بها أم لا .

٥٨- لتقييم مخاطر التحريف المادي بسبب الغش يستخدم المراجع الحكم المهني بالاضافة إلى :-

a- المخاطر المحددة للغش عن طريق دراسة المعلومات التي يتم الحصول عليها من خلال إداء إجراءات تقييم المخاطر بالاضافة إلى دراسة مجموعة العمليات وأرصده الحساب والافصاحات في القوائم المالية .

b- ربط المخاطر المحددة للغش بما يمكن ان يسير على خطأ عند مستوي التأكيد .

c- دراسة الحجم المحتمل للتحريف الممكن متضمناً أحتمال أن المخاطر قد تتسبب في تحريفات متعددة بالاضافة إلى أحتمال حدوث المخاطر .

٥٩- من الاهمية بمكان للمراجع أن يحصل على فهم بضوابط الرقابة الداخلية التي قامت الإدارة بتصميمها وتطبيقها من أجل منع وأكتشاف الغش حيث عند تصميم وتطبيق تلك الضوابط الرقابية يمكن للادارة القيام بأحكام معرفية عن طبيعة ونطاق تلك الضوابط الرقابية التي أختارتها للتطبيق بالاضافة إلى طبيعة ونطاق المخاطر التي أختارت أن تتحملها . أن المراجع قد يعلم على سبيل المثال أن الإدارة قد أختارت بشكل متعمد أن تقبل المخاطر المرتبطة بنقص الفصل بين المسئوليات و الواجبات . وتلك غالباً ما قد تكون الحالة في المنشآت الصغيرة حيث يوفر المالك الاشراف على العمليات يوماً بيوم . أن المعلومات المشتقه من الحصول على ذلك الفهم قد تكون مفيده أيضاً في تحديد عوامل مخاطر الغش التي قد تؤثر على تقييم المراجع لمخاطر أن القوائم المالية قد تتضمن تحريف مادي بسبب الغش.

مخاطر الغش عند الاعتراف بالإيراد

٦٠- أن التحريفات المادية بسبب التقرير المالي الاحتيالي غالباً ماتنتج من المغالاه في الإيرادات (على سبيل المثال من خلال الاعتراف بالايرادات قبل تحققها أو تسجيل إيرادات مصطنعة) أو تدنيه الايرادات (على سبيل المثال من خلال تحويل غير صحيح للايرادات إلى فترة تاليه) ولذلك فأن المراجع يفترض عادة أن هناك مخاطر للغش عند الاعتراف بالإيرادات ودراسة أي أنواع الإيرادات وأيه عمليات الإيراد أو التأكيدات التي قد تتسبب في تلك المخاطر .

٥٩. It is important for the auditor to obtain an understanding of the controls that management has designed and implemented to prevent and detect fraud because in designing and implementing such controls, management may make informed judgments on the nature and extent of the controls it chooses to implement, and the nature and extent of the risks it chooses to assume. The auditor may learn, for example, that management has consciously chosen to accept the risks associated with a lack of segregation of duties. This may often be the case in small entities where the owner provides day-to-day supervision of operations. Information from obtaining this understanding may also be useful in identifying fraud risk factors that may affect the auditor's assessment of the risks that the financial statements may contain material misstatement due to fraud.

Risks of Fraud in Revenue Recognition

٦٠. Material misstatements due to fraudulent financial reporting often result from an overstatement of revenues (for example, through premature revenue recognition or recording fictitious revenues) or an understatement of revenues (for example, through improperly shifting revenues to a later period). Therefore, the auditor ordinarily presumes that there are risks of fraud in revenue recognition and considers which types of revenue, revenue transactions or assertions may give rise to such risks.

تلك المخاطر المقدره للتحريف المادي بسبب الغش المرتبطه بالأعتراف بالإيراد تعتبر مخاطر هامه يتعين مراعاتها طبقاً للفقرات ٥٧ و٦١. يتضمن الملحق رقم (٣) أمثله على الاستجابات الي تقييم المراجع لمخاطر التحريف المادي بسبب التقرير المالي الأحتيالي الناتج من الاعتراف بالإيراد فإذا لم يقم المراجع بتحديد الاعتراف بالإيراد في ظروف معينه لمخاطر التحريف المادي بسبب الغش فأن المراجع يقوم بتوثيق الاسباب المؤيده لأستنتاج المراجع كما هو مطلوب طبقاً للفقرة رقم ١١٠.

Those assessed risks of material misstatement due to fraud related to revenue recognition are significant risks to be addressed in accordance with paragraphs ٥٧ and ٦١. Appendix ٢ includes examples of responses to the auditor's assessment of the risk of material misstatement due to fraudulent financial reporting resulting from revenue recognition. If the auditor has not identified, in a particular circumstance, revenue recognition as a risk of material misstatement due to fraud, the auditor documents the reasons supporting the auditor's conclusion as required by paragraph ١١٠.

الاستجابات إلى مخاطر التحريف المادي بسبب الغش

Responses to the Risks of Material Misstatement Due to Fraud

٦١- يجب أن يحدد المراجع الاستجابات الشامله للتعامل على المخاطر المقدره للتحريف المادي بسبب الغش عند مستوي القوائم الماليه كما يتعين أن يصمم ويؤدي إجراءات مراجعة أضافية ذات طبيعة وتوقيت ونطاق مستجيب للمخاطر المقدره عند مستوي التأكيد.

٦٢- يتطلب معيار المراجعة الدولي رقم (٣٣٠) أن يؤدي المراجع إجراءات تحقق أساسية تتميز بأنها مستجيبه للمخاطر التي يتم تقييمها على أنها مخاطر هامة.

٦١. The auditor should determine overall responses to address the assessed risks of material misstatement due to fraud at the financial statement level and should design and perform further audit procedures whose nature, timing and extent are responsive to the assessed risks at the assertion level.

٦٢. ISA ٣٣٠ requires the auditor to perform substantive procedures that are specifically responsive to risks that are assessed as significant risks.

٦٣. The auditor responds to the risks of material misstatement due to fraud in the following ways:

(a) A response that has an overall effect on how the audit is conducted, that is, increased professional skepticism and a response involving more general considerations apart from the specific procedures otherwise planned.

(b) A response to identified risks at the assertion level involving the nature, timing and extent of audit procedures to be performed.

(c) A response to identified risks involving the performance of certain audit procedures to address the risks of material misstatement due to fraud involving management override of controls, given the unpredictable ways in which such override could occur.

٦٤. The response to address the assessed risks of material misstatement due to fraud may affect the auditor's professional skepticism in the following ways:

(a) Increased sensitivity in the selection of the nature and extent of documentation to be examined in support of material transactions.

(b) Increased recognition of the need to corroborate management explanations or representations concerning material matters.

٦٥. The auditor may conclude that it would not be practicable to design audit procedures that sufficiently address the risks of material misstatement due to fraud. In such circumstances the auditor considers the implications for the audit (see paragraphs ٨٩ and ١٠٣).

٦٣- يستجيب المراجع لمخاطر التحريف المادي بسبب الغش بالطرق التالية :-

a- أستجابة معينة ليس لها أثر شامل على كيف يتم إداء عملية المراجعة وذلك يعني الشك المهني المتزايد بالاضافة إلى وجود أستجابة تتضمن أعتبارات أكثر عمومية بصرف النظر عن إجراءات خاصة بخلاف المخططة .

b- أستجابة إلى مخاطر محددة عند مستوي التأكيد تتضمن طبيعة وتوقيت ومدي إجراءات المراجعة التي يتعين أن يتم إدائها .

c- أستجابة إلى مخاطر محددة تتضمن إداء إجراءات مراجعة معينة لدراسة مخاطر التحريف المادي بسبب الغش متضماً تخطي الادارة لضوابط الرقابة الداخلية في ظل طرق غير قابلة للتنبؤ بها والتي من خلالها يحدث ذلك التخطي .

٦٤- أن الاستجابة لدراسة المخاطر المقدرة للتحريف المادي بسبب الغش قد يؤثر على الشك المهني للمراجع بالطرق التاليه :-

a- حساسية متزايده عند أختيار طبيعة ومدي التوثيق الذي يتعين فحصه لدعم المعاملات الهامة .

b- الاعتراف المتزايد بالحاجة إلى دعم تفسيرات أو أقرارات الإدارة بخصوص الامور الهامة .

٦٥- قد يستنتج المراجع أنه من غير العملي أن يتم تصميم إجراءات المراجعة التي تدرس بشكل كافي مخاطر التحريف المادي بسبب الغش . في تلك الظروف فأن المراجع يدرس المضامين الخاصة بعملية المراجعة (ينظر الفقرات ٨٩، ١٠٣).

Overall Responses

٦٦. In determining overall responses to address the risks of material misstatement due to fraud at the financial statement level the auditor should:

(a) Consider the assignment and supervision of personnel;

(b) Consider the accounting policies used by the entity; and

(c) Incorporate an element of unpredictability in the selection of the nature, timing and extent of audit procedures.

٦٧. The knowledge, skill and ability of the individuals assigned significant engagement responsibilities are commensurate with the auditor's assessment of the risks of material misstatement due to fraud for the engagement. For example, the auditor may respond to identified risks of material misstatement due to fraud by assigning additional individuals with specialized skill and knowledge, such as forensic and IT experts, or by assigning more experienced individuals to the engagement. In addition, the extent of supervision reflects the auditor's assessment of risks of material misstatement due to fraud and the competencies of the engagement team members performing the work.

الاستجابات الشامله

٦٦- عند تحديد الاستجابات الشامله لدراسة مخاطر التحريف المادي بسبب الغش عند مستوي القوائم المالية فأن المراجع يجب أن يقوم بالآتي:-

a- دراسة تخصيص الافراد والاشراف عليهم.

b- دراسة السياسات المحاسبية المستخدمه عن طريق المنشأه .

c- أدخال عنصر عدم القابلية للتنبؤ في أختيار طبيعة وتوقيت ومدي إجراءات المراجعة .

٦٧- أن المعرفه والمهارة وقدرة الافراد المخصصة على مسئوليات الارتباط الهامة تتكافئ مع تقييم المراجع لمخاطر التحريف المادي بسبب الغش الخاصة بالارتباط على سبيل المثال فأن المراجع قد يستجيب لمخاطر محددة للتحريف المادي بسبب الغش عن طريق تخصيص أفراد أضافيين ذوي مهارة ومعرفه متخصصه على سبيل المثال الخبراء القضائيين أو خبراء تكنولوجيا المعلومات أو عن طريق تخصيص أفراد أكثر خبرة على الارتباط بجانب ذلك فأن مدي الاشراف يعكس تقييم المراجع لمخاطر التحريف المادي بسبب الغش والكفاية الفنية لأعضاء فريق الارتباط الذي يؤدي العمل .

٦٨- يقــوم المراجــع بدراســة أختيــار وتطبيــق الــإدارة للــسياسات المحاســبية ولاســيما تلــك المرتبطــة بالقياسات الذاتية والمعاملات المعقدة . يقــوم المراجــع بدراســة مــا إذا كــان أختيار وتطبيـق الـسياسات المحاسبية قـد يكـون مؤشـراً علـى التقريـر المـالي الاحتيـالي النـاتج مـن سـعي الإدارة فـي إدارة الاربـاح مـن أجـل خـداع مـستخدمي القوائم الماليـة عـن طريـق التـأثير علـى أدراكهم لأداء وربحية المنشآة .

٦٩- قــد يكــون للافــراد داخــل المنشأه الذين لديهم تـآلف مع إجراءات المراجعـة التـي يـتم آدائهـا عـادة علـى الارتباطات مزيد من المقـدره علـى أخفاء التقريـر المـالي الاحتيـالي ، ولـذلك فـأن المراجـع يــدخل عنــصر عــدم القابليــة للتنبــؤ عنــد أختيــار طبيعــة ومــدي وتوقيت إجراءات المراجعة التـي يـتعين أدائها . وذلك يمكن تحقيقـه عـن طريـق إداء إجراءات تحقيق اساسية على سبيل المثـال علـى أرصده حساب أو تأكيـدات مختاره بخلاف تلك التي تم أختبارها من حيــث أهميتهــا النــسبية أو مخاطرهــا وتعــديل توقيــت إجــراءات المراجعــة بخـلاف تلـك المتوقعـه بأسـتخدام طـرق معاينـــة مختلفـــه بالإضـــافة إلـــى أداء إجـراءات مراجعـة عنـد مواقـع مختلفـة أو عنـد مواقع على أساس غير معلن .

٦٨. The auditor considers management's selection and application of significant accounting policies, particularly those related to subjective measurements and complex transactions. The auditor considers whether the selection and application of accounting policies may be indicative of fraudulent financial reporting resulting from management's effort to manage earnings in order to deceive financial statement users by influencing their perceptions as to the entity's performance and profitability.

٦٩. Individuals within the entity who are familiar with the audit procedures normally performed on engagements may be more able to conceal fraudulent financial reporting. Therefore, the auditor incorporates an element of unpredictability in the selection of the nature, extent and timing of audit procedures to be performed. This can be achieved by, for example, performing substantive procedures on selected account balances and assertions not otherwise tested due to their materiality or risk, adjusting the timing of audit procedures from that otherwise expected, using different sampling methods, and performing audit procedures at different locations or at locations on an unannounced basis.

Audit Procedures Responsive to Risks of Material Misstatement Due to Fraud at the Assertion Level

٧٠. The auditor's responses to address the assessed risks of material misstatement us to fraud at the assertion level may include changing the nature, timing, and extent of audit procedures in the following ways:

•The nature of audit procedures to be performed may need to be changed to obtain audit evidence that is more reliable and relevant or to obtain additional corroborative information. This may affect both the type of audit procedures to be performed and their combination. Physical observation or inspection of certain assets may become more important or the auditor may choose to use computer-assisted audit techniques to gather more evidence about data contained in significant accounts or electronic transaction files. In addition, the auditor may design procedures to obtain additional corroborative information. For example, if the auditor identifies that management is under pressure to meet earnings expectations, there may be a related risk that management is inflating sales by entering into sales agreements that include terms that preclude revenue recognition or by invoicing sales before delivery. In these circumstances, the auditor may, for example, design external confirmations not only to confirm outstanding amounts, but also to confirm the details of the sales agreements, including date, any rights of return and delivery terms. In addition, the auditor might find it effective to supplement such external confirmations with inquiries of non-financial. personnel in the entity regarding any changes in sales agreements and delivery terms.

إجـراءات المراجعـة المـستجيبه إلى مخـاطر التحريـف المادي بسبب الغش عند مستوي التأكيد

٧٠ – أن أسـتجابات المراجـع لدراسـة المخـاطر المقـدرة للتحريـف المـادي بـسبب الغـش عنـد مـستوي التأكيـد قـد تتـضمن تغييــر طبيعــة وتوقيــت ومــدي إجــراءات المراجعة بالطرق التالية :-

– أن طبيعـة إجـراءات المراجعـة التـي يتعـين إدائهـا قـد تحتـاج أن يـتم تغييرها للحصول على دليـل أثبـات مراجعة يعتبـر أكثـر مـصداقية وملائمـة أو بهـدف الحصول على معلومات أضافية مؤيـده . وذلـك قـد يـؤثر علـى كـل مـن نـوع إجـراءات المراجعة التي يتعين آدائها أو توليفاتها . أن الملاحظة الماديـة أو فحص أصول معينـة قد تصبح أكثر أهميـة أو قـد يختـار المراجـع أسـتخدام أسـاليب المراجعـة بمـساعدة الكمبيـوتر لجمـع مزيـد مـن آدلـه الاثبـات الخاصة بالبيانات المتـضمنه فـي الحسابات الهامة أو الملفات الالكترونيـة للعمليـات . بالاضافة لـذلك فـأن المراجـع قـد يـصمم إجـراءات للحـصول علـى معلومـات أضـافية مدعمـة . علـى سـبيل المثـال إذا ماحـدد المراجـع أن الإدارة تقـع تحت ضغط ينـشأ من ضرورة الوفاء بتوقعاتها للاربـاح ، فقـد تكـون هنـاك مخـاطر مرتبطـة تتمثـل فـي قيـام الإدارة بالمغـالاه فـي تحديـد مبيعاتهـا عـن طريـق إدخـال أتفاقيـات مبيعات تتضمن شروط تمنـع من الاعتـراف بـالإيراد أو عـن طريـق إرسـال مطالبـات بالمبيعـات قبـل القيـام بالتـسليم . فـي تلك الظروف قـد يقـوم المراجع على سبيل المثـال بتـصميم مـصادقات خارجيـة لـيس فقط للتصديق على القيم المستحقة وأنمـا أيـضاً للتـصديق علـى تفاصـيل أتفاقيـات المبيعـات متـضمنه بيانـات التـاريخ وأي حقـوق للمرتجعـات وشـروط التـسليم . بالاضافة لـذلك قـد يجـد المراجـع أنـه مـن الفعاليـة أن يقـوم بإلحـاق مثـل تلـك المـصادقات الخارجيـة باستفـسارات مـن العـاملين غيـر المـاليين فـي المنـشآه بخـصوص أي تغيـرات فـي اتفاقيـات المبيعات وشروط التسليم .

– قد يحتاج توقيت إجراءات التحقق الاساسية أن يتم تعديله . وقد يستنتج المراجع أن إداء أختيارات التحقق الاساسية عند أو قرب نهاية الفترة يدرس بشكل أفضل المخاطر المقدره للتحريف المادي بسبب الغش وقد يستنتج المراجع في ظل وجود مخاطر تحريف متعمد أو في ظل وجود مخاطر تلاعب ، لمد استنتاجات المراجعة من تاريخ مرحلي إلى نهاية الفترة سيكون فعالاً ، وعلى النقيض بسبب أن التحريف المتعمد على سبيل المثال التحريف المتضمن الاعتراف غير الصحيح بالإيرادات قد يتم إدخاله في أحد الفترات المرحلية ، فقد يختار المراجع أن يطبق إجراءات التحقق الاساسية على المعاملات التي تحدث مبكراً في أو خلال فترة التقرير .

– أن نطاق الإجراءات المطبقة تعكس تقيم مخاطر التحريف المادي بسبب الغش . على سبيل المثال فأن زيادة أحجام العينه أو إداء الإجراءات التحليلية عند مستوي أكثر تفصيلاً قد يكون ملائماً ، وقد تمكن أساليب المراجعة بأستخدام الكمبيوتر من إجراء أختبار أكثر تكثيفاً للمعاملات وملفات الحساب الالكترونية . مثل تلك الاساليب يمكن أن تستخدم لأختيار عينه من المعاملات من الملفات الالكترونية الرئيسية لتصنيف معاملات ذات خصائص معينه أو بهدف أختبار إجمالي المجتمع بدلاً من العينة .

· The timing of substantive procedures may need to be modified. The auditor may conclude that performing substantive testing at or near the period end better addresses an assessed risk of material misstatement due to fraud. The auditor may conclude that, given the risks of intentional misstatement or manipulation, audit procedures to extend audit conclusions from an interim date to the period end would not be effective. In contrast, because an intentional misstatement, for example misstatement involving improper revenue recognition, may have been initiated in an interim period, the auditor may elect to apply substantive procedures to transactions occurring earlier in or throughout the reporting period.

· The extent of the procedures applied reflects the assessment of the risks of material misstatement due to fraud. For example, increasing sample sizes or performing analytical procedures at a more detailed level may be appropriate. Also, computer-assisted audit techniques may enable more extensive testing of electronic transactions and account files. Such techniques can be used to select sample transactions from key electronic files, to sort transactions with specific characteristics, or to test an entire population instead of a sample.

٧١ – إذا ماقام المراجع بتحديد مخاطر التحريف المادي بسبب الغش التي تؤثر على سجلات المخزون ، فأن فحص سجلات مخزون للمنشآه قد يساعد على تحديد المواقع أو البنود التي تتطلب أنتباه خاص أثناء أو بعد الجرد المادي للمخزون . مثل ذلكالفحص قد يؤدي إلى قرار بأن يتم ملاحظة جرد المخزون عند مواقع معينة على أساس غير معلن أو أداء جرد المخزون عند كافة المواقع في نفس الوقت .

٧٢ – قد يحدد المراجع مخاطر تحريف مادي بسبب الغش يؤثر على عدد من الحسابات والتأكيدات متضمناً تقييم الاصول أو بالتقديرات المرتبطة بمعاملات معينة (على سبيل المثال عمليات الاستحواذ و إعادة الهيكلة أو التصرف في أحد قطاعات المشروع) بالاضافة إلى التزامات مستحقة أخري هامة (على سبيل المثال التزامات المعاشات أو ألتزامات مزايا بعد التوظيف أو التزامات العلاج البيئي) . أن المخاطر قد ترتبطأيضاً بالتغيرات الهامة في الافتراضات المرتبطة التقديرات المتكررة . أن المعلومات التي تم تجميعها من خلال الحصول على فهم بالمنشأه وبيئتها قد تساعد المراجع في تقييم معقولية مثل تلك التقديرات التي قامت بعملها الإداره والاحكام والافتراضات القائمة . أن الفحص الاسترجاعي لأحكام وأفتراضات الإدارة المماثله المطبقة في الفترات السابقة قد يوفر أيضاً بعد نظر عن معقولية الاحكام والافتراضات المدعمة لتقديرات الإدارة.

٧١. If the auditor identifies a risk of material misstatement due to fraud that affects inventory quantities, examining the entity's inventory records may help to identify locations or items that require specific attention during or after the physical inventory count. Such a review may lead to a decision to observe inventory counts at certain locations on an unannounced basis or to conduct inventory counts at all locations on the same date.

٧٢. The auditor may identify a risk of material misstatement due to fraud affecting a number of accounts and assertions, including asset valuation, estimates relating to specific transactions (such as acquisitions, restructurings, or disposals of a segment of the business), and other significant accrued liabilities (such as pension and other post-employment benefit obligations, or environmental remediation liabilities). The risk may also relate to significant changes in assumptions relating to recurring estimates. Information gathered through obtaining an understanding of the entity and its environment may assist the auditor in evaluating the reasonableness of such management estimates and underlying judgments and assumptions. A retrospective review of similar management judgments and assumptions applied in prior periods may also provide insight about the reasonableness of judgments and assumptions supporting management estimates.

٧٣. Examples of possible audit procedures to address the assessed risks of material misstatement due to fraud are presented in Appendix ٢ to this ISA. The appendix includes examples of responses to the auditor's assessment of the risks of material misstatement resulting from both fraudulent financial reporting and misappropriation of assets.

Audit Procedures Responsive to Management Override of Controls

٧٤. As noted in paragraph ١٩, management is in a unique position to perpetrate fraud because of management's ability to directly or indirectly manipulate accounting records and prepare fraudulent financial statements by overriding controls that otherwise appear to be operating effectively. While the level of risk of management override of controls will vary from entity to entity, the risk is nevertheless present in all entities and is a significant risk of material misstatement due to fraud. Accordingly, in addition to overall responses to address the risks of material misstatement due to fraud and responses to address the assessed risks of material misstatement due to fraud at the assertion level, the auditor performs audit procedures to respond to the risk of management override of controls.

٧٥. Paragraphs ٧٦-٨٢ set out the audit procedures required to respond to risk of management override of controls. However, the auditor also considers whether there are risks of management override of controls for which the auditor needs to perform procedures other than those specifically referred to in these paragraphs.

٧٣ – يوفر الملحق رقم (٢) لذلك المعيار الدولي للمراجعة أمثله على إجراءات المراجعة الممكنه لدراسة المخاطر المقدره للتحريف المادي بسبب الغش . يتضمن الملحق أمثله على الاستجابات لتقييم المراجع لمخاطر التحريف المادي الناتجة من كل من التقرير المالي الاحتيالي وأختلاس الاصول .

إجراءات المراجعة المستجيبه لتخطي الإدارة لضوابط الرقابة

٧٤ – كما تم ذكره في الفقرة (١٩) فأن الإدارة تكون في موقف فريد لارتكاب الغش وذلك لقدرتها على التلاعب سواء بشكل مباشر أو غير مباشر في السجلات المحاسبية وإعداد قوائم ماليه احتياليه عن طريق تخطي ضوابط الرقابه الداخلية والتي تظهر على انها فعاله بشكل يخالف الواقع . وبينما سيتباين مستوي مخاطر الإدارة لضوابط الرقابة الداخلية من منشأة إلى منشأه أخري فأن المخاطر تكون موجوده رغماً عن ذلك في كافة المنشآت وهي تعتبر مخاطر تحريف مادي هامه ناتجه من الغش . وتبعا لذلك فبالاضافة إلى الاستجابات الشامله لدراسة مخاطر التحريف المادي بسبب الغش والاستجابات الشامله لدراسة مخاطر التحريف المادي بسبب الغش عند مستوي التأكيد فأن المراجع يقوم بإداء إجراءات مراجعه للاستجابه إلى مخاطر تخطي الإدارة لضوابط الرقابة الداخلية .

٧٥ – تحدد الفقرات ٧٦ و٨٢ إجراءات المراجعة المطلوبه للاستجابه إلى مخاطر الإدارة لضوابط الرقابة الداخلية ، ومع ذلك فأن المراجع يقوم أيضاً بدراسة ما إذا كانت هناك مخاطر لتخطي الإدارة لضوابط الرقابة التي خلالها يحتاج المراجع إلى إداء إجراءات بخلاف تلك المشار إليها على وجه التحديد في تلك الفقرات .

٧٦. To respond to the risk of management override of controls, the auditor should design and perform audit procedures to:

(a) Test the appropriateness of journal entries recorded in the general ledger and other adjustments made in the preparation of financial statements;

(b) Review accounting estimates for biases that could result in material misstatement due to fraud; and

(c) Obtain an understanding of the business rationale of significant transactions that the auditor becomes aware of that are outside of the normal course of business for the entity, or that otherwise appear to be unusual given the auditor's understanding of the entity and its environment.

Journal Entries and Other Adjustments

٧٧. Material misstatements of financial statements due to fraud often involve the manipulation of the financial reporting process by recording inappropriate or unauthorized journal entries throughout the year or at period end, or making adjustments to amounts reported in the financial statements that are not reflected in formal journal entries, such as through consolidating adjustments and reclassifications. In designing and performing audit procedures to test the appropriateness of journal entries recorded in the general ledger and other adjustments made in the preparation of the financial statements the auditor:

٧٦ – للاستجابه إلى مخاطر تخطي الإدارة لضوابط الرقابة فأن المراجع يجب أن يصمم ويؤدي إجراءات المراجعة بهدف :-

a– **أختبار ملائمة قيود اليومية المسجله في الاستاذ العام والتسويات الاخري التي تم عملها عند أعداد القوائم المالية .**

b– **فحص التقريرات المحاسبية من حيث التحيزات المرتبطة بها والتي يمكن أن تؤدي إلى تحريف مادي بسبب الغش .**

c– **الحصول على فهم بمنطق أعمال المعاملات الهامه التي أضحي المراجع على علم بأنها خارج المسار العادي للعمل الخاص بالمنشأه وبيئتها أو التي تبدو أنها غير عادية بخلاف ذلك في ظل فهم المراجع للمنشأه وبيئتها .**

قيود اليومية والتسويات الاخري

٧٧ – غالباً ما تتضمن التحريفات المادية للقوائم المالية بسبب الغش التلاعب في عملية التقرير المالي عن طريق تسجيل قيود يومية غير ملائمة أو غير مرخص بها خلال السنة أو عند نهاية الفترة أو القيام بتسويات للقيم التي تم التقرير عنها في القوائم المالية التي لم يتم عكسها في قيود اليومية الرسمية على سبيل المثال من خلال توحيد ودمج التسويات وإعادة التبويبات . عند تصميم وإداء إجراءات المراجعة بهدف أختبار ملائمة قيود اليومية المسجله في الاستاذ العام والتسويات الاخري التي تم القيام بها عند إعداد القوائم المالية فأن المراجع يقوم بالآتي :-

a–الحصول على فهم بعملية التقرير المالي للمنشأه وضوابط الرقابة الداخلية على قيود اليومية والتسويات .

b– تقييم تصميم ضوابط الرقابة الداخلية على قيود اليومية والتسويات الاخري وتحديد ما إذا كان قد تم القيام به أم لا .

c–القيام باستفسارات من الافراد المرتبطين بعملية التقرير المالي فيما يتعلق بالنشاط غير الملائم أو غير العادي المرتبط بتشغيل قيود اليومية والتسويات الاخري .

d– تحديد توقيت الاختبار .

e–تحديد أختبار قيود اليومية والتسويات الاخري لأغراض الاختبار .

٧٨– لأغراض تحديد وأختيار قيود اليومية والتسويات الاخري لأغراض الاختبار بالإضافة التي تحديد الطريقة الملائمة لفحص الدعم المرتبط بالبنود المختاره يقوم المراجع بالآتي :–

– تقييم مخاطر التحريف المادي الناتج من الغش .

– أن وجود عوامل مخاطر الغش والمعلومات الاخري التي تم الحصول عليها أثناء تقييم المراجع لمخاطر التحريف المادي الناتج عن الغش قد يساعد المراجع على تحديد مجموعات معينة من قيود اليومية والتعديلات الاخري لأغراض أختبارها .

– ضوابط الرقابة الداخلية التي يتم تنفيذها على قيود اليومية والتسويات الاخري –أن ضوابط الرقابة الداخلية الفعاله على اعداد وترحيل قيود اليومية والتسويات الاخري قد تخفض من نطاق أختبارات الفحص الاساسية الضرورية ، بشرط أن يقوم المراجع باختبار الفعالية التشغيله لضوابط الرقابة الداخلية .

(a) Obtains an understanding of the entity's financial reporting process and the controls over journal entries and other adjustments;

(b) Evaluates the design of the controls over journal entries and other adjustments and determines whether they have been implemented;

(c) Makes inquiries of individuals involved in the financial reporting process about inappropriate or unusual activity relating to the processing of journal entries and other adjustments;

(d) Determines the timing of the testing; and

(e) Identifies and selects journal entries and other adjustments for testing.

٧٨. For the purposes of identifying and selecting journal entries and other adjustments for testing, and determining the appropriate method of examining the underlying support for the items selected, the auditor considers the following:

• The assessment of the risks of material misstatement due to fraud – the presence of fraud risk factors and other information obtained during the auditor's assessment of the risks of material misstatement due to fraud may assist the auditor to identify specific classes of journal entries and other adjustments for testing.

• Controls that have been implemented over journal entries and other adjustments – effective controls over the preparation and posting of journal entries and other adjustments may reduce the extent of substantive testing necessary, provided that the auditor has tested the operating effectiveness of the controls.

• The entity's financial reporting process and the nature of evidence that can be obtained – for many entities routine processing of transactions involves a combination of manual and automated steps and procedures. Similarly, the processing of journal entries and other adjustments may involve both manual and automated procedures and controls. When information technology is used in the financial reporting process, journal entries and other adjustments may exist only in electronic form.

• The characteristics of fraudulent journal entries or other adjustments – inappropriate journal entries or other adjustments often have unique identifying characteristics. Such characteristics may include entries (a) made to unrelated, unusual, or seldom-used accounts, (b) made by individuals who typically do not make journal entries, (c) recorded at the end of the period or as post-closing entries that have little or no explanation or description, (d) made either before or during the preparation of the financial statements that do not have account numbers, or (e) containing round numbers or consistent ending numbers.

– عملية التقرير المالي للمنشأه وطبيعة دليل الاثبات التي يتم الحصول عليه . لكثير من المنشآت فأن التشغيل الروتيني للعمليات التي تتضمن مزيج من خطوات وإجراءات يدوية والكترونية . وبالمثل فأن تشغيل قيود اليومية والتسويات الاخري قد يتضمن كل من إجراءات وضوابط رقابية يدوية والكترونية . وعندما يتم استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التقرير المالي فأن قيود اليومية والتسويات الاخري قد توجد فقط في النمط الالكتروني .

– خصائص قيود اليومية والتسويات الاخري الاحتالية.

أن قيود اليومية والتسويات الاخري غير الملائمة غالباً مايكون لها خصائص تحديد فريدة ، تلك الخصائص قد تتضمن قيود (a) تم عملها لحسابات غير مرتبطة أو غير عادية أو نادراً ما تستخدم ، (b) تم عملها عن طريق أفراد لايقومون عادة بعمل قيود يومية ،(c) مسجلة عند نهاية الفترة أو أنها قيود تتم بعد الاقفال لها تفسير قليل أو ليس لها أي تفسير أو وصف ، (d) تم عملها أما قبل أو أثناء أعداد القوائم المالية والتي ليس لديها أرقام حساب ، أو (e) تتضمن أرقام تقريبية أو أرقام ختامية متفقة .

• The nature and complexity of the accounts – inappropriate journal entries or adjustments may be applied to accounts that (a) contain transactions that are complex or unusual in nature, (b) contain significant estimates and period-end adjustments, (c) have been prone to misstatements in the past, (d) have not been reconciled on a timely basis or contain unrecognized differences, (e) contain inter-company transactions, or (f) are otherwise associated with an identified risk of material misstatement due to fraud. In audits of entities that have several locations or components, consideration is given to the need to select journal entries from multiple locations.

• Journal entries or other adjustments processed outside the normal course of business – non standard journal entries may not be subject to the same level of internal control as those journal entries used on a recurring basis to record transactions such as monthly sales, purchases and cash disbursements.

– **طبيعة وتعقد الحسابات**

أن قيود اليومية أو التسويات الاخري غير الملائمة قد يتم تطبيقها على الحسابات التي (a) تحتوي على معاملات تتسم بأنها معقده أو غير عادية في طبيعتها ، (b) تتضمن تقديرات أو تسويات هامة في نهاية الفترة ، (c) أن يكون لها تاريخ سابق للتحريف ،(d) إلا يكون قد تم مطابقتها على أساس زمني مناسب أو تتضمن أختلافات غير متطابقة ، (e) أن تتضمن معاملات داخل الشركة ، (f) أن تكون بخلاف المرتبطه بمخاطر محددة للتحريف المادي الناتج بالغش . عند مراجعة المنشآت التي يكون لها مواقع أو مكونات عديدة يجب مراعاة الحاجة إلى أختيار قيود يومية من واقع متعددة .

– **قيود اليومية أو التسويات الاخري التي تم تشغيلها خارج المسار العادي للاعمال –أن قيود اليومية غير المعيارية قد لا تتعرض لنفس مستوي الرقابة الداخلية كما هو الحال في قيود اليومية المستخدمة على أساس متكرر لتسجيل المعاملات على سبيل المثال المبيعات الشهرية أو المشتريات أو المدفوعات النقدية .**

٧٩. The auditor uses professional judgment in determining the nature, timing and extent of testing of journal entries and other adjustments. Because fraudulent journal entries and other adjustments are often made at the end of a reporting period, the auditor ordinarily selects the journal entries and other adjustments made at that time. However, because material misstatements in financial statements due to fraud can occur throughout the period and may involve extensive efforts to conceal how the fraud is accomplished, the auditor considers whether there is also a need to test journal entries and other adjustments throughout the period.

٧٩- يستخدم المراجع الحكم المهني في تحديد طبيعة وتوقيت ومدي أختيار قيود اليومية و التسويات الاخري . وبسبب أن قيود اليومية والتسويات الاخري الاحتيالية غالباً ما يتم عملها في نهاية فترة التقرير فأن المراجع عادة ما يختار قيود اليومية والتعديلات الاخري التي يتم عملها في ذلك الوقت . ومع ذلك فحيث أن التحريفات المادية في القوائم المالية الناتجة من الغش يمكن أن تحدث خلال الفترة كما أنها يمكن أن تتضمن مجهودات مكثفة لأخفاء كيف تم حدوث الغش فأن المراجع يدرس ما إذا كان هناك أيضاً حاجة إلى أختيار قيود يومية أو تسويات أخري خلال الفترة .

Accounting Estimates

التقديرات المحاسبية

٨٠. In preparing financial statements, management is responsible for making a number of judgments or assumptions that affect significant accounting estimates and for monitoring the reasonableness of such estimates on an ongoing basis. Fraudulent financial reporting is often accomplished through intentional misstatement of accounting estimates. In reviewing accounting estimates for biases that could result in material misstatement due to fraud the auditor:

٨٠- عند أعداد القوائم المالية فأن الإدارة تعتبر مسئولة عن القيام بعمل عدد من الاحكام أو الافتراضات التي تؤثر على التقديرات المحاسبية الهامة بالإضافة إلى الاشراف على معقولية تلك التقديرات على اساس مستمر . أن التقرير المالي الاحتيالي غالباً ما يتحقق عن طريق التحريف العمدي للتقديرات المحاسبية . وعند فحص التقديرات المحاسبية لأغراض التحيز الذي يمكن أن يؤدي إلى تحريف مادي ناتج عن الغش فأن المراجع يقوم :-

(a) Considers whether differences between estimates best supported by audit evidence and the estimates included in the financial statements, even if they are individually reasonable, indicate a possible bias on the part of the entity's management, in which case the auditor reconsiders the estimates taken as a whole; and

(b) Performs a retrospective review of management judgments and assumptions related to significant accounting estimates reflected in the financial statements of the prior year. The objective of this review is to determine whether there is an indication of a possible bias on the part of management, and it is not intended to call into question the auditor's professional judgments made in the prior year that were based on information available at the time.

٨١. If the auditor identifies a possible bias on the part of management in making accounting estimates, the auditor evaluates whether the circumstances producing such a bias represent a risk of material misstatement due to fraud. The auditor considers whether, in making accounting estimates, management's actions appear to understate or overstate all provisions or reserves in the same fashion so as to be designed either to smooth earnings over two or more accounting periods, or to achieve a designated earnings level in order to deceive financial statement users by influencing their perceptions as to the entity's performance and profitability.

a- بدراسة ما إذا كانت الاختلافات بين التقديرات المدعمه بشكل أفضل عن طريق دليل أثبات المراجعة والتقديرات المتضمنه في القوائم المالية -حتي إذا كانت معقوله فردياً. تشير إلى التحيز الممكن من جانب إدارة المنشأه والذي خلاله يقوم المراجع بإعادة دراسة التقديرات مأخوذه كوحدة – واحدة .

b- إداء فحص أرتجاعي أو ارتدادي لأحكام الإدارة وأفتراضاتها المرتبطة بالتقديرات المحاسبية الهامة والتي تم عكسها في القوائم المالية للسنه السابقة ، أن هدف ذلك الفحص يتمثل في تحديد ما إذا كانت هناك أشارة لوجود تحيز ممكن من جانب الإدارة وليس الهدف منه أستدعاء تساؤل عن الاحكام المهنية للمراجع التي تم عملها في السنة السابقة والتي تأسست على المعلومات المتاحة في ذلك الوقت .

٨١- إذا ما قام المراجع بتحديد تحيز ممكن من جانب الإدارة في القيام بعمل تقديرات محاسبية فأن المراجع يقوم بتصميم ما إذا كانت الظروف المنتجه لمثل ذلك التحيز تمثل مخاطر تحريف مادي ناتج عن الغش ، ويقوم المراجع بدراسة ما إذا كانت – عند عمل تقديرات محاسبية –تصرفات الإدارة تبدو أنها تقوم بالتدنيه أو المغالاه في كافة المخصصات أو الاحتياط بنفس النهج الذي يتم عمله سواء في تمهيد الارباح خلال فترتين محاسبيتين أو أكثر أو لتحقيق مستوي ارباح محدد بهدف خداع مستخدمي القوائم المالية عن طريق التأثير على مداركهم عن إداء وربحية المنشأه .

منطق الاعمال المرتبط بالمعاملات الهامه

٨٣- يحصل المراجع على فهم بمنطق الاعمال المرتبط بالمعاملات الهامة التي تكون خارج المسار الطبيعي للاعمال الخاصة بالمنشأه أو تبدو بخلاف ذلك غير عادية في ظل فهم المراجع بالمنشأه وبيئتها والمعلومات الاخري التي تم الحصول عليها أثناء عملية المراجعة ، أن غرض الحصول على ذلك الفهم يتمثل في دراسة ما إذا كان المنطق يشير إلى أن المعاملات قد يتم إدخالها للارتباط بتقرير مالي أحتيالي أو لاخفاء أختلاس الاصول . عند أكتساب ذلك الفهم يقوم المراجع بدراسة الاتي :-

- ما إذا كان نمط تلك المعاملات يبدو أنه معقول بشكل واضح (على سبيل المثال تتضمن العملية منشآت متعددة داخل مجموعة موحدة أو أطراف ثالثة متعددة غير مرتبطة) .
- ما إذا كانت الإدارة قد ناقشت الطبيعة و المحاسبه عن تلك المعاملات مع هؤلاء المسئولين عن حوكمة المنشأه وما إذا هناك توثيق كاف أم لا .
- ما إذا كانت الإدارة تضع مزيد من التأكيد على الحاجة إلى معالجة محاسبية خاصة مقارنه بالاقتصاديات القائمه لتلك المعامله .
- ما إذا كانت المعاملات التي تتضمن أطراف مرتبطه غير موحده متضمنه منشآت ذات غرض خاص قد تم فحصها على نحو صحيح وتم الموافقة عليها عن طريق هؤلاء المسئولين عن حوكمة المنشأه .
- ما إذا كانت المعاملات تتضمن أطراف غير محددة سابقا أو أطراف لايكون لديها الجوهر أو القوة المالية لتدعيم المعاملة بدون مساعدة من المنشأه محل المراجعة .

Business Rationale for Significant Transactions

٨٢. The auditor obtains an understanding of the business rationale for significant transactions that are outside the normal course of business for the entity, or that otherwise appear to be unusual given the auditor's understanding of the entity and its environment and other information obtained during the audit.
The purpose of obtaining this understanding is to consider whether the rationale (or the lack thereof) suggests that the transactions may have been entered into to engage in fraudulent financial reporting or to conceal misappropriation of assets. In gaining such an understanding the auditor considers the following:

- Whether the form of such transactions appears overly complex (for example, the transaction involves multiple entities within a consolidated group or multiple unrelated third parties).
- Whether management has discussed the nature of and accounting for such transactions with those charged with governance of the entity, and whether there is adequate documentation.
- Whether management is placing more emphasis on the need for a particular accounting treatment than on the underlying economics of the transaction.
- Whether transactions that involve non-consolidated related parties, including special purpose entities, have been properly reviewed and approved by those charged with governance of the entity.
- Whether the transactions involve previously unidentified related parties or parties that do not have the substance or the financial strength to support the transaction without assistance from the entity under audit.

تقييم دليل أثبات المراجعة

Evaluation of Audit Evidence

٨٣. As required by ISA ٣٣٠, the auditor, based on the audit procedures performed and the audit evidence obtained, evaluates whether the assessments of the risks of material misstatement at the assertion level remain appropriate. This evaluation is primarily a qualitative matter based on the auditor's judgment. Such an evaluation may provide further insight about the risks of material misstatement due to fraud and whether there is a need to perform additional or different audit procedures. As part of this evaluation, the auditor considers whether there has been appropriate communication with other engagement team members throughout the audit regarding information or conditions indicative of risks of material misstatement due to fraud.

٨٤. An audit of financial statements is a cumulative and iterative process. As the auditor performs planned audit procedures information may come to the auditor's attention that differs significantly from the information on which the assessment of the risks of material misstatement due to fraud was based. For example, the auditor may become aware of discrepancies in accounting records or conflicting or missing evidence. Also, relationships between the auditor and management may become problematic or unusual. Appendix ٣ to this ISA contains examples of circumstances that may indicate the possibility of fraud.

٨٣ – كما هو مطلوب عن طريق المعيار الدولي للمراجعة رقم (٣٣٠) فأن المراجع تأسيساً على إجراءات المراجعة المؤده وأدله أثبات المراجعة التي تم الحصول عليها يقوم بتقييم ما إذا كانت تقييمات مخاطر التحريف المادي عند مستوي التأكيد تظل ملائمه. ذلك التقييم يعتبر مسأله وصفية بصفه رئيسية تأسيساً على حكم المراجع. مثل ذلك التقييم قد يوفر بعد نظر أضافي عن مخاطر التحريف الجوهري الناتج عن الغش وعما إذا كان هناك حاجة لاداء إجراءات مراجعة أضافية أو مختلفه. وكجزء من ذلك التقييم فأن المراجع يقوم بمراعاة ما إذا كان هناك أتصال ملائم مع أعضاء فريق الارتباط الاخرين خلال عملية المراجعة بخصوص المعلومات أو الظروف التي تشير إلى مخاطر التحريف المادي الناتج عن الغش.

٨٤ – أن عملية مراجعة القوائم المالية تعتبر عملية متجمعه، وبينما يقوم المراجع بإداء إجراءات المراجعة المخططه قد تأتي معلومات إلى علم المراجع من شأنها تسبب أختلاف في المعلومات التي تم على أساسها تقييم مخاطر التحريف المادي الناتج عن الغش. على سبيل المثال قد يصبح المراجع على علم بوجود أختلافات وتناقضات في السجلات المحاسبية أو أدلة اثبات متعارضه أو مفقوده. أيضاً فقد تصبح العلاقات بين المراجع والإدارة مثيرة للمشاكل أو قد تكون غير عادية، يتضمن الملحق ٣ الخاص بذلك المعيار الدولي للمراجع أمثله على الظروف التي قد تشير إلى أحتمال وجود الغش.

٨٥. The auditor should consider whether analytical procedures that are performed at or near the end of the audit when forming an overall conclusion as to whether the financial statement as a whole are consistent with the auditor's knowledge of the business indicate a previously unrecognized risk of material misstatement due to fraud. Determining which particular trends and relationships may indicate a risk of material misstatement due to fraud requires professional judgment. Unusual relationships involving year-end revenue and income are particularly relevant. These might include, for example, uncharacteristically large amounts of income being reported in the last few weeks of the reporting period or unusual transactions; or income that is inconsistent with trends in cash flow from operations.

٨٦. When the auditor identifies a misstatement, the auditor should consider whether such a misstatement may be indicative of fraud and if there is such an indication, the auditor should consider the implications of the misstatement in relation to other aspects of the audit, particularly the reliability of management representations.

٨٧. The auditor cannot assume that an instance of fraud is an isolated occurrence. The auditor also considers whether misstatements identified may be indicative of a higher risk of material misstatement due to fraud at a specific location. For example, numerous misstatements at a specific location, even though the cumulative effect is not material, may be indicative of a risk of material misstatement due to fraud.

٨٥- يجب أن يدرس المراجع ما إذا كان يقوم بإداء الاجراءات التحليلية عند أو قرب نهاية عملية المراجعة عند تكوين الرآي الشامل أو عما إذا كانت القوائم المالية المأخوذه كوحده واحدة التي تتسق مع معرفة المراجع بالاعمال تشير إلى وجود مخاطر تحريف مادي بسبب الغش غير معترف بها سابقاً . أن تحديد أي الاتجاهات والعلاقات التي قد تشير إلى مخاطر تحريف مادي بسبب الغش يتطلب أستخدام الحكم المهني . أن العلاقات غير العادية المتضمنه الإيراد والربح في نهاية السنة تعتبر ملائمة على وجة التحديد . وذلك قد يتضمن على سبيل المثال وجود مقدار ضخم من الدخل غير قابل لتحديد خصائص عنه يكون محل التقرير عنه في الاسابيع الاخيرة من فترة التقرير أو وجود معاملات غير عادية أو دخل غير متسق مع الاتجاه في التدفقات النقدية من الاعمال .

٨٦- عندما يحدد المراجع وجود تحريف فأنه يجب علية دراسة ما إذا كان مثل ذلك التحريف قد يكون مؤشراً على وجود الغش أم لا وأذا ماكان هناك مثل ذلك المؤشر فأن المراجع يجب علية دراسة مضامين التحريف بالارتباط بجوانب أخري ، لعملية المراجعة لاسيما أمكانية الاعتماد على أقرارات الإدارة .

٨٧- لايمكن للمراجع أن يفترض أن حالة الغش تحدث بشكل منعزل ، حيث يتعين عليه أن يراعي المراجع أيضاً عما إذا كانت التحريفات المادية الناتجة بسبب الغش عند موقع معينة . على سبيل المثال فأن وجود تحريفات ضخمة عند موقع معين على الرغم من أن أثرها المتجمع غير مادياً قد تكون مؤشراً على وجود مخاطر تحريف مادي بسبب الغش .

٨٨ – إذا أعتقد المراجع أن التحريف كان أو يمكن أن يكون نتيجة للغش إلا أنه أثر التحريف ليس مادياً للقوائم المالية فأن المراجع يقوم بتقييم المضامين لاسيما تلك التحريفات التي تتعامل مع المركز التنظيمي للأفراد المرتبطين . على سبيل المثال فأن الغش المتضمن أختلاس للنقدية من صندوق المصروفات النثرية عادة ما قد يكون ذو تأثير قليل للمراجع عند تقييم مخاطر التحريف المادي الناتج عن الغش حيث أن كل من طريقة تشغيل إدارة الصندوق وحجمه يميل إلى وضع حد على مقدار الخسارة المحتمله وحيازه مثل تلك الاموال عادة مايتم وضعها في عهده أحد العاملين غير الاداريين ، وعلى النقيض فإذا كان الامر يرتبط بإدارة معينة في مستوي مرتفع فعلي الرغم من أن المقدار ذاته ليس مادياً للقوائم المالية الإ أنه قد يكون مؤشراً على وجود مشكلة واسعة الانتشار ، على سبيل المثال المضامين الخاصة بنزاهة الإدارة . في تلك الظروف فأن المراجع يقوم بإعادة تقييم تقدير مخاطر التحريف المادي بسبب الغش وأثرها الناتج على طبيعة وتوقيت ومدي إجراءات المراجعة المستجيبة إلى المخاطر المقدره. يقوم المراجع أيضاً بإعادة دراسة أمكانية الاعتماد على أدلة الأثبات التي سبق الحصول عليها حيث قد يكون هناك شكوك بخصوص أكتمال ومصداقية الاقرارات المقدمه وعن صحة وأمانة السجلات المحاسبية والتوثيق المستندي . يقوم المراجع أيضاً بدراسة أمكانية وجود تواطؤ فيما بين العاملين والإدارة وأي أفراد من الظروف الثالث عند إعادة دراسة أمكانية الاعتماد على أدله أثبات المراجعة .

٨٨. If the auditor believes that a misstatement is or may be the result of fraud, but the effect of the misstatement is not material to the financial statements, the auditor evaluates the implications, especially those dealing with the organizational position of the individual(s) involved. For example, fraud involving a misappropriation of cash from a small petty cash fund normally would be of little significance to the auditor in assessing the risks of material misstatement due to fraud because both the manner of operating the fund and its size would tend to establish a limit on the amount of potential loss, and the custodianship of such funds normally is entrusted to a non-management employee. Conversely, if the matter involves higher-level management, even though the amount itself is not material to the financial statements, it may be indicative of a more pervasive problem, for example, implications about the integrity of management. In such circumstances, the auditor re-evaluates the assessment of the risks of material misstatement due to fraud and its resulting impact on the nature, timing, and extent of audit procedures to respond to the assessed risks. The auditor also reconsiders the reliability of evidence previously obtained since there may be doubts about the completeness and truthfulness of representations made and about the genuineness of accounting records and documentation. The auditor also considers the possibility of collusion involving employees, management or third parties when reconsidering the reliability of evidence.

٨٩ – عندما يقوم المراجع بالتأكيد على أو عندما يكون غير قادر على الاستنتاج عما إذا كانت القوائم المالية قد تم تحريفها مادياً كنتيجة لوجود الغش ، فأنه سوف يقوم بدراسة مضامين وأنعكاسات ذلك على عملية المراجعة ، ويوفر كل من المعيار الدولي للمراجعة رقم ٣٢٠ بعنوان الاهمية النسبية للمراجعة والمعيار الدولي للمراجعة رقم ٧٠٠ بعنوان تقرير المراجع عن القوائم المالية أرشاد عن التقييم والتصرف في التحريفات وأثرها على تقرير المراجع[1] .

٨٩ . When the auditor confirms that, or is unable to conclude whether, the financial statements are materially misstated as a result of fraud؛ the auditor should consider the implications for the audit .ISA ٣٢٠ ، "Audit Materiality "and ISA ٧٠٠ ، "The Auditor's Report on Financial Statements[1] "provide guidance on the evaluation and disposition of misstatements and the effect on the auditor's report.

(١) سوف يتم سحب معيار المراجعة الدولي رقم ٧٠٠ بعنوان تقرير المراجع عن القوائم المالية عندما يصبح معيار المراجعة الدولي المعدل رقم ٧٠٠ بعنوان تقرير المراجع المستقل عن المجموعة الكاملة للقوائم المالية ذات الغرض العام والمعيار الدولي للمراجعة رقم ٧١٠ بعنوان تعديلات على تقرير المراجع المستقل فعالين ، ويعتبر هذان المعياران فعالين لتقارير المراجع المؤرخه في أو بعد ٣١ ديسمبر .

(1) **ISA ٧٠٠" ،The Auditor's Report on Financial Statements "will be withdrawn when ISA ٧٠٠ (Revised" ،(The Independent Auditor's Report on a Complete Set of General Purpose Financial Statements "and ISA ٧٠١ ، "Modifications to the Independent Auditor's Report "become effective. ISA ٧٠٠ (Revised) and ISA ٧٠١ are effective for auditor's reports dated on or after December ٣١.٢٠٠٦ ،**

أقرارات الإدارة
Management Representation

٩٠- يجب أن يحصل المراجع على أقرارات كتابية من الإدارة على أنها:-

a- قد أقرت بمسئولياتها عن تصميم وتطبيق الرقابة الداخلية لمنع وأكتشاف الغش.

b- قد أفصحت للمراجع عن نتائج تقيمها لمخاطر أن القوائم المالية قد حرفت مادياً كنتيجة لوجود الغش .

c- قد أفصحت للمراجع عن معرفتها بوجود غش أو غش مشكوك فيه يؤثر على المنشأه يتعلق :-

- بالإدارة .
- بالعاملين الذين لديهم إدوار هامة في الرقابة الداخلية .
- أفراد أخرين حيث يمكن للغش أن يكون له تأثير مادي على القوائم المالية .

d- قد أفصحت للمراجع عن معرفتها بأي زعم بوجود الغش أو غش مشكوك فيه يؤثر على القوائم المالية للمنشأه تم توصيله عن طريق العاملين أو العاملين السابق أو المحللين أو المنظمية أو أي أطراف أخري.

٩٠. The auditor should obtain written representations from management that:

a. It acknowledges its responsibility for the design and implementation of internal control to prevent and detect fraud؛

b. It has disclosed to the auditor the results of its assessment of the risk that the financial statements may be materially misstated as a result of fraud؛

c. It has disclosed to the auditor its knowledge of fraud or suspected fraud affecting the entity involving:

- Management؛
- Employees who have significant roles in internal control; or
- Others where the fraud could have a material effect on the financial statements; and

d. It has disclosed to the auditor its knowledge of any allegations of fraud, or suspected fraud, affecting the entity's financial statements communicated by employees, former employees, analysts، regulators or others.

٩١ - يوفر معيار المراجعة الدولي رقم (٥٨٠) بعنوان أقرارات الإدارة إرشاد عن الحصول على إقرارات ملائمة من الإدارة عند إداء عملية المراجعة ، بالاضافة إلى أقرار الإدارة بمسئوليات عن القوائم المالية الداخلية المصممه والمطبقة لمنع وأكتشاف الغش .

٩٢ – بسبب طبيعة الغش والصعوبات التي يتم مواجهتها عن طريق المراجعين في أكتشاف تلك التحريفات المادية في القوائم المالية الناتجه من الغش من الاهمية بمكان أن يحصل المراجع على أقرار كتابي من الإدارة يؤكد فيه على أنها قد أفصحت للمراجع عن نتائج تقييم الإدارة لمخاطر أن القوائم المالية قد تم تحريفها مادياً نتيجة لوجود الغش وعن معرفتها بالغش الفعلي أو المشكوك فيه والذي يؤثر على المنشأه .

٩١. ISA ٥٨٠ "Management Representations" provides guidance on obtaining appropriate representations from management in the audit. In addition to acknowledging its responsibility for the financial statements, it is important that, irrespective of the size of the entity, management acknowledges its responsibility for internal control designed and implemented to prevent and detect fraud.

٩٢. Because of the nature of fraud and the difficulties encountered by auditors in detecting material misstatements in the financial statements resulting from fraud, it is important that the auditor obtains a written representation from management confirming that it has disclosed to the auditor the results of management's assessment of the risk that the financial statements may be materially misstated as a result of fraud and its knowledge of actual, suspected or alleged fraud affecting the entity.

الاتصالات مع الإدارة وهؤلاء المسئولين عن الحوكمة

Communications with Management and Those Charged with Governance

٩٣ - إذا ماقام المراجع بتحديد وجود غش أو أنه قد حصل على معلومات تشير إلى أحتمال وجود ذلك الغش ، فأن المراجع ينبغي عليه أخطار تلك الامور في أقرب وقت ممكن عملياً إلى المستوي الإداري الملائم.

٩٣. If the auditor has identified a fraud or has obtained information that indicates that a fraud may exist, the auditor should communicate these matters as soon as practicable to the appropriate level of management.

٩٤. When the auditor has obtained evidence that fraud exists or may exist, it is important that the matter be brought to the attention of the appropriate level of management as soon as practicable. This is so even if the matter might be considered inconsequential (for example, a minor defalcation by an employee at a low level in the entity's organization). The determination of which level of management is the appropriate one is a matter of professional judgment and is affected by such factors as the likelihood of collusion and the nature and magnitude of the suspected fraud. Ordinarily ،the appropriate level of management is at least one level above the persons who appear to be involved with the suspected fraud.

٩٥. If the auditor has identified fraud involving:

a. Management؛

b. Employees who have significant roles in internal control; or

c. Others where the fraud results in a material misstatement in the financial statements.

The auditor should communicate these matters to those charged with governance as soon as practicable.

٩٤ – عندما يقوم المراجع بالحصول على دليل أثبات بأن الغش موجود أو من المحتمل أن يكون موجود من الاهمية أن يتم توصيل الامر إلى علم المستوي الاداري الملائم في أقرب وقت ممكن . و ذلك يعتبر هاما إذا ما كان الموضوع من المحتمل إلا يكون ذو أثر تسللي علي سبيل المثال وجود أختلاس محدود عن طريق أحد العاملين في مستوي منخفض في تنظيم المنشأه . أن تحديد أي مستوي إداري يعد ملائماً يعتبر أحد الامور التي تخضع للحكم المهني ويتأثر بعدد من العوامل مثل أحتمال وجود تواطؤ بالاضافة إلى طبيعة وحجم الغش المشكوك فيه . وعاده مايكون المستوي الملائم للادارة على الاقل أحد المستويات التي يكون فوق مستوي الاشخاص الذين يبدو أنهم متورطين بالغش المشكوك فيه .

٩٥ – إذا ما حدد المراجع أن الغش يتضمن :–

– الإدارة .

– العاملين الذين لديهم إدوار هامة في الرقابة الداخلية للمنشأه

– الاخرون الذي يترتب على تورطهم في الغش إلى تحريف مادي في القوائم المالية

فأن المراجع ينبغي عليه توصيل تلك الامور إلى هؤلاء المسئولين عن حوكمة المنشأه في أقرب وقت ممكن .

٩٦ –أن أتصال المراجع بهؤلاء المسئولين عن الحوكمة قد يكون شفوياً أو كتابياً. يحدد المعيار الدولي للمراجعة رقم (٣٦٠) بعنوان توصيل أمور المراجع إلى هؤلاء المسئولين عن الحوكمة العوامل التي يراعيها المراجع عند تحديد ما إذا كان الاتصال يتم شفوياً أو كتابة .

وبسبب طبيعة وحساسية الغش المرتبط بالإدارة العليا أو الغش الذي يؤدي إلى تحريف مادي في القوائم المالية فأن المراجع يقوم بالتقرير عن مثل تلك الامور في أي وقت ممكن ويقوم بدراسة ما إذا كان من الضروري أن يقوم بالتقرير أيضاً على مثل تلك الامور كتابة . فإذا ما شك المراجع في وجود غش مرتبط بالإدارة فأنه يقوم بتوصيل تلك الشكوك إلى هؤلاء المسئولين عن الحوكمة ويقوم أيضاً بمناقشتهم في طبيعة وتوقيت ونطاق إجراءات المراجعة الضرورية لأتمام عملية المراجعة .

٩٧ –إذا ما كانت نزاهة أو أمانة الإدارة أو هؤلاء المسئولين عن الحوكمة محل شك فأن المراجع يدرس البحث عن أستشارة قانونية لمساعدته في تحديد مسار التصرف الملائم.

٩٨ –كمرحلة مبكرة في عملية المراجعة يتعين علي المراجع التوصل إلى تفاهم مع المسئولين عن الحوكمة بخصوص طبيعة ومدي أتصالات المراجع المتعلق والذي من شأنه جعل المراجع على علم بمدي تورط العاملين بخلاف الإدارة والذي لا يؤدي إلى تحريف مادي .

٩٦.The auditor’s communication with those charged with governance may be made orally or in writing. ISA ٢٦٠“ ‹Communication of Audit Matters with Those Charged with Governance ”identifies factors the auditor considers in determining whether to communicate orally or in writing.

Due to the nature and sensitivity of fraud involving senior management, or fraud that results in a material misstatement in the financial statements, the auditor reports such matters as soon as practicable and considers whether it is necessary to also report such matters in writing. If the auditor suspects fraud involving management, the auditor communicates these suspicions to those charged with governance and also discusses with them the nature, timing and extent of audit procedures necessary to complete the audit.

٩٧.If the integrity or honesty of management or those charged with governance is doubted, the auditor considers seeking legal advice to assist in the determination of the appropriate course of action.

٩٨. At an early stage in the audit, the auditor reaches an understanding with those charged with governance about the nature and extent of the auditor’s communications regarding fraud that the auditor becomes aware of involving employees other than management that does not result in a material misstatement.

٩٩.The auditor should make those charged with governance and management aware, as soon as practicable, and at the appropriate level of responsibility, of material weaknesses in the design or implementation of internal control to prevent and detect fraud which may have come to the auditor's attention.

١٠٠. If the auditor identifies a risk of material misstatement of the financial statements due to fraud, which management has either not controlled, or for which the relevant control is inadequate, or if in the auditor's judgment there is a material weakness in management's risk assessment process, the auditor includes such internal control deficiencies in the communication of audit matters of governance interest (see ISA ٢٦٠).

١٠١. The auditor should consider whether there are any other matters related to fraud to be discussed with those charged with governance of the entity[٤].

Such matters may include for example:

- Concerns about the nature, extent and frequency of management's assessments of the controls in place to prevent and detect fraud and of the risk that the financial statements may be misstated.
- A failure by management to appropriately address identified material weaknesses in internal control.
- A failure by management to appropriately respond to an identified fraud.

٩٩ –يجب على المراجع أن يقوم بإحاطة هؤلاء المسئولين عن الحوكمة والإدارة في أقرب وقت ممكن وعند المستوي الملائم عن المسئولية عن مواطن الضعف الهامة في تصميم أو تطبيق الرقابة الداخلية التي تهدف إلى منع وأكتشاف الغش الذي قد يصل إلى علم المراجع.

١٠٠ –أذا حدد المراجع وجود مخاطر تحريف مادي للقوائم المالية بسبب الغش الذي لم يكن للادارة أي سيطره عليه أو لم تكن خلاله إجراءات الرقابة غير كافية أو لم لم يكن في رأي الحكم المهني للمراجع أن هناك موطن ضعف مادي في عملية تقييم الإدارة للمخاطر فأن المراجع يضمن تلك العيوب في الرقابة في توصيل أمور المراجعة لهؤلاء المسئولين عن الحوكمة.(ينظر المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢٦٠)

١٠١ –يجب أن يقوم المراجع بدراسة ما إذا كان هناك أية أمور ترتبط بالغش يتعين مناقشتها مع هؤلاء المسئولين عن حوكمة المنشأه مثل تلك الامور قد تتضمن على سبيل المثال :–

– المخاوف المتعلقه بطبيعة ومدي كفاية تقييمات الإدارة لضوابط الرقابة الداخلية القائمة بهدف منع وأكتشاف الغش ومخاطر أن القوائم المالية يمكن أن يتم تحريفها.

– الفشل عن طريق الإدارة في دراسة مواطن الضعف الهامة المحددة في إجراءات الرقابة الداخلية .

– الفشل من جانب الإدارة في الاستجابة بشكل ملائم لأحد جوانب الغش المحدده .

- تقييم المراجع لبيئة الرقابة للمنشأه متضمنه التساؤلات الخاصة بكفاية ونزاهة الإدارة .

- التصرفات من جانب الإدارة التي قد تكون تؤثر على التقرير المالي الاحتيالي على سبيل المثال أختيار الإدارة وتطبيقها للسياسات المحاسبية التي تعتبر مؤشراً على قيام الإدارة بإدارة أرباحها من أجل خداع مستخدمي القوائم المالية عن طريق التأثير على مداركهم عن إداء وربحية المنشأه .

- المخاوف المتعلقة بكفاية وأتمام الترخيص للمعاملات التي يبدو أنها تخرج عن المسار الطبيعي للاعمال .

- The auditor's evaluation of the entity's control environment, including questions regarding the competence and integrity of management.
- Actions by management that may be indicative of fraudulent financial reporting, such as management's selection and application of accounting policies that may be indicative of management's effort to manage earnings in order to deceive financial statement users by influencing their perceptions as to the entity's performance and profitability.
- Concerns about the adequacy and completeness of the authorization of transactions that appear to be outside the normal course of business.

الاتصالات بالسلطات التنظيمية والتأديبية

Communications to Regulatory and Enforcement Authorities

١٠٢ -أن الواجب المهني للمراجع للحفاظ على سرية معلومات العميل قد تمنع من التقرير عن الغش إلى أطراف خارج منشأه العميل . يقوم المراجع بدراسة الحصول على نصيحة قانونية لتحديد مسار العمل الملائم في مثل تلك الظروف . أن المسئوليات القانونية للمراجع تتباين من بلد إلى أخر ووفقاً للظروف المحيطة ، أن واجب سرية المعلومات قد يتم تخطيها عن طريق القانون وقرارات المحاكم على سبيل في بعض البلاد فأن مراجع المؤسسات المالية قد يكون لديه مسئوليه قانونية للتقرير عن حدوث الغش إلى السلطات الاشرافية .

١٠٢.The auditor's professional duty to maintain the confidentiality of client information may preclude reporting fraud to a party outside the client entity. The auditor considers obtaining legal advice to determine the appropriate course of action in such circumstances. The auditor's legal responsibilities vary by country and in certain circumstances؛ the duty of confidentiality may be overridden by statute, the law or courts of law. For example, in some countries, the auditor of a financial institution has a statutory duty to report the occurrence of fraud to supervisory authorities. Also, in some countries the auditor has a duty to report misstatements to authorities in those cases where management hose charged with governance fail to take corrective action.

عدم قدرة المراجع على الاستمرار في الارتباط
Auditor unable to continue the Engagement

١٠٣.If, as a result of a misstatement resulting from fraud or suspected fraud، the auditor encounters exceptional circumstances that bring into question the auditor's ability to continue performing the audit the auditor should:

a- Consider the professional and legal responsibilities applicable in the circumstances, including whether there is a requirement for the auditor to report to the person or persons who made the audit appointment or, in some cases, to regulatory authorities؛

b- Consider the possibility of withdrawing from the engagement; and

c- If the auditor withdraws:

(i) Discuss with the appropriate level of management and those charged with governance the auditor's withdrawal from the engagement and the reasons for the withdrawal; and

(ii) Consider whether there is a professional or legal requirement to report to the person or persons who made the audit appointment or, in some cases, to regulatory authorities, the auditor's withdrawal from the engagement and the reasons for the withdrawal.

١٠٣ –إذا واجه المراجع –كنتيجة لوجود تحريف ناتج عن الغش أو عن الغش المشكوك فيه –ظروف أستثنائية تطرح مشكلة عن قدرة المراجع عن الاستمرار في إداء عملية المراجعة فأن المراجع يجب أن يقوم بالآتي :–

a– دراسة المسئوليات المهنية والقانونية واجبة التطبيق في ظل الظروف المحيطة ، ويتضمن ذلك ما إذا كان هناك متطلب للمراجع للتقرير إلى الشخص أو الاشخاص الذين قاموا بتعيين المراجع وفي بعض الحالات إلى السلطات التنظيمية .

b– دراسة أمكانية الانسحاب من الارتباط

c– إذا ما انسحب المراجع عن الارتباط فأنه يقوم بالآتي :–

(i) مناقشة المستوي الملائم للادارة وهؤلاء المسئولين عن الحوكمة عن موضوع أنسحاب المراجع من الارتباط والاسباب وراء ذلك الانحساب .

(ii) دراسة ما إذا كان هناك متطلب مهني أو قانوني للتقرير إلى الشخص أو الاشخاص الذين قاموا بتعيين المراجع أو إلى بعض السلطات التنظيمية عن موضوع أنسحاب المراجع عن الارتباط والاسباب المرتبطة بذلك.

١٠٤.Such exceptional circumstances can arise, for example, when:

a- The entity does not take the appropriate action regarding fraud that the auditor considers necessary in the circumstances, even when the fraud is not material to the financial statements؛

b- The auditor's consideration of the risks of material misstatement due to fraud and the results of audit tests indicate a significant risk of material and pervasive fraud; or

c- The auditor has significant concern about the competence or integrity of management or those charged with governance.

١٠٥.Because of the variety of the circumstances that may arise, it is not possible to describe definitively when withdrawal from an engagement is appropriate.
Factors that affect the auditor's conclusion include the implications of the involvement of a member of management or of those charged with governance (which may affect the reliability of management representations) and the effects on the auditor of a continuing association with the entity.

١٠٤ – مثل تلك الظروف الاستثنائية يمكن أن تنشأ على سبيل المثال عندما :–

a– لا تأخذ المنشأه التصرف الملائم فيما يتعلق الغش التي يعتبره المراجع ضرورياً في تلك الظروف حتي عندما لا يكون الغش مادياً للقوائم المالية .

b– تشير دراسة المراجع لمخاطر التحريف المادي بسبب الغش ونتائج أختيارات المراجعة إلى مخاطر هامة للتحريف والغش المقنع.

١٠٤– بسبب مجموعة الظروف التي قد تنشأ من غير الممكن أن يتم وصف تلك الظروف بشكل محدد عندما يكون الانسحاب من الارتباط ملائماً . أن العوامل التي تؤثر على استنتاج المراجع تتضمن مضامين تورط عدد من أعضاء الإدارة أو هؤلاء المسئولين عن الحوكمة (والتي قد تؤثر على أمكانية الاعتماد على إقرارات الإدارة) والاثار على المراجع ذو الارتباط المستمر مع المنشأه .

١٠٥ –ان المراجع لديه مسئوليات مهنية وقانونية في تلك الظروف ، وتلك المسئوليات قد تتباين من بلد إلى أخر ، وفي بعض البلاد على سبيل المثال قد يفوض المراجع أو يتعين عليه أن يقوم بعمل بيان أو تقرير للشخص أو الاشخاص الذين يقومون بأتخاذ قرار تعيين المراجع ، وفي بعض الحالات إلى السلطات التنظيمية . وفي ظل الطبيعة الاستثنائية للظروف والحاجة إلى دراسة المتطلبات القانونية فأن المراجع يقوم بدراسة البحث عن نصيحة قانونية عندما يتم التقرير عما إذا كان ينسحب من الارتباط أم لا وعند تحديد مسار عمل ملائم يتضمن أمكانية التقرير إلى حملة الاسهم بالإضافة إلى السلطات التنظيمية والاخرين [1]

.١٠٦The auditor has professional and legal responsibilities in such circumstances and these responsibilities may vary by country. In some countries, for example, the auditor may be entitled to, or required to, make a statement or report to the person or persons who made the audit appointment or, in some cases, to regulatory authorities. Given the exceptional nature of the circumstances and the need to consider the legal requirements, the auditor considers seeking legal advice when deciding whether to withdraw from an engagement and in determining an appropriate course of action, including the possibility of reporting to shareholders, regulators or others .[1]

---

(1) يوفر دليل أخلاقيات المحاسبين القانونيين الصادر عن طريق الاتحاد الدولي للمحاسبين أرشاد عن الاتصالات مع المراجع اللاحق المقترح .

(1) The IFAC Code of Ethics for Professional Accountants provides guidance on communications with a proposed successor auditor.

التوثيق
Documentation

١٠٧ – يعتبر توثيق فهم المراجع للمنشأه وبيئتها وتقييم المراجع لمخاطر التحريف المادي طبقاً للفقرة رقم ١٣٣ من المعيار الدولي للمراجعة رقم ٣١٥ مطلوباً ويتضمن الآتي :-

a- القرارات الهامة التي تم التوصل إليها أثناء المناقشة فيما بين أعضاء فريق الارتباط المرتبطة بقابلية تعرض القوائم المالية للمنشأه للتحريف المادي بسبب الغش .

b- المخاطر المحددة والمقدرة للتحريف المادي بسبب الغش عند مستوي القوائم المالية بسبب الغش .

١٠٨ – أن توثيق أستجابات المراجع للمخاطر المقدرة للتحريف الجوهري المطلوب عن طريق الفقرة ٧٣ من المعيار الدولي للمراجعة رقم ٣٣٠ يجب أن تتضمن :-

a- الاستجابات الشاملة للمخاطر المقدرة للتحريفات المادية بسبب الغش عند مستوي القوائم المالية وطبيعة وتوقيت ومدي إجراءات المراجعة بالاضافة إلى ربط تلك الإجراءات مع المخاطر المقدره للتحريف المادي الناتج عن الغش عند مستوي التأكيد .

b – نتائج إجراءات المراجعة متضمناً تلك الإجراءات المصممه لمواجهة مخاطر تخطي الإدارة لضوابط الرقابة الداخلية.

١٠٧. The documentation of the auditor understands of the entity and its environment and the auditor's assessment of the risks of material misstatement required by paragraph ١٢٢ of ISA ٣١٥ should include:

a- The significant decisions reached during the discussion among the engagement team regarding the susceptibility of the entity's financial statements to material misstatement due to fraud; and

b- The identified and assessed risks of material misstatement due to fraud at the financial statement level and at the assertion level.

١٠٨.The documentation of the auditor's responses to the assessed risks of material misstatement required by paragraph ٧٣ of ISA ٣٣٠ should include:

a- The overall responses to the assessed risks of material misstatements due to fraud at the financial statement level and the nature, timing and extent of audit procedures, and the linkage of those procedures with the assessed risks of material misstatement due to fraud at the assertion level; and

b- The results of the audit procedures, including those designed to address the risk of management override of controls.

١٠٩ – يجب أن يوثق المراجع الاتصالات بشأن الغش الذي يتم القيام بها مع الإدارة وهؤلاء المسئولين عن الحوكمة والمنظمين والآخرين.

١١٠ – عندما يتوصل المراجع لاستنتاج بوجود أفتراض بأن هناك مخاطر للتحريف المادي بسبب الغش مرتبط بالاعتراف بالإيراد غير واجب للتطبيق في الظروف المحيطة بالارتباط فأن المراجع يجب أن يوثق الاسباب وراء ذلك الاستنتاج.

١١١ – يقوم المراجع بتحديد مدي استخدام الحكم المهني للمدي الذي خلاله يتم توثيق تلك الامور.

١٠٩.The auditor should document communications about fraud made to management, those charged with governance, regulators and others.

١١٠.Hen the auditor has concluded that the presumption that there is a risk of material misstatement due to fraud related to revenue recognition is not applicable in the circumstances of the engagement, the auditor should document the reasons for that conclusion.

١١١. The extent to which these matters are documented is for the auditor to determine using professional judgment.

التاريخ الفعال
Effective Date

١١٣ – ذلك المعيار الدولي للمراجعة يعتبر فعالاً عند إجراء مراجعات القوائم المالية عن الفترات التي تبدأ في أو بعد ١٥ ديسمبر عام ٢٠٠٤.

١١٢.This ISA is effective for audits of financial statements for periods beginning on or after December ١٥, ٢٠٠٤.

ملحق رقم (١)
أمثلة على عوامل مخاطر الغش
Examples of Fraud Risk Factors

تمثل عوامل مخاطر الغش المحددة في ذلك الملحق أمثله على تلك العوامل التي قد يتم مواجهتها عن طريق المراجعين في ظل وجود مدي واسع من المواقف، حيث يتم عرض أمثله بشكل منفصل ترتبط بنوعين من الغش الملائم لدراسة المراجع. والذي يتضمن التقرير المالي المضلل بالاضافة إلى أختلاس الاصول. بالنسبة لكل من هذين النوعين من المخاطر فأن عوامل المخاطر يتم تطبيقها بشكل أضافي تأسيساً على المواقف الثلاثة التي تكون موجودة بصفة عامة عندما تحدث تحريفات مادية بسبب الغش هي (a) الحوافز/الضغواط (b) الفرص (c) الاتجاهات والتبرير المنطقي وعلى الرغم من أن عوامل المخاطر تغطي مدي واسع من المواقف فأنها تعتبر مجرد أمثله. وتبعاً لذلك فأن المراجع قد يحدد عوامل مخاطر أضافية أومختلفة. فليست كافة تلك الامثله ملائمة في كافة الظروف، والبعض منها قد يكون أكثر أو أقل جوهرية في منشآت ذات حجم مختلف أو مع خصائص أو ظروف ملكية مختلفه –أيضاً فأن ترتيب أمثله عوامل المخاطر المقدمه لا يستهدف منه أن تعكس أهميتها النسبية أو مدي تكرار حدوثها.

The fraud risk factors identified in this Appendix are examples of such factors that may be faced by auditors in a broad range of situations. Separately presented are examples relating to the two types of fraud relevant to the auditor's consideration, that is، fraudulent financial reporting and misappropriation of assets. For each of these types of fraud, the risk factors are further classified based on the three conditions generally present when material misstatements due to fraud occur: (a) incentives/pressures, (b) opportunities,and(c)attitudes/rationalizations. Although the risk factors cover a broad range of situations, they are only examples and, accordingly, the auditor may identify additional or different risk factors. Not all of these examples are relevant in all circumstances, and some may be of greater or lesser significance in entities of different size or with different ownership characteristics or circumstances. Also, the order of the examples of risk factors provided is not intended to reflect their relative importance or frequency of occurrence.

عوامل المخاطر المرتبطة بالتحريفات الناشئه عن التقرير المالي الاحتيالي

فيما يلي أمثله عن عوامل المخاطر المرتبطة بالتحريفات الناشئه عن التقرير المالي الاحتيالي :-

الحوافز / الضغوط (1)

١- تهدد الاستقرار المالي أو الربحية عن طريق الظروف الاقتصادية وظروف الصناعة والظروف التشغيلية للمنشأه على سبيل المثال الآتي :-

- وجود درجة مرتفعة من المنافسه أو هبوط السوق مصحوباً بخفض هامش الربح .

- القابلية المرتفعة للتغيرات السريعة على سبيل المثال التغيرات في التكنولوجيا وتقادم المنتج أو معدلات الفائدة.

- الانخفاضات الجوهرية في طلب العميل وزيادة أخفاقات المشروعات سواء في الصناعة أو في الاقتصاد الشامل .

- الخسائر التشغيلية التي تسبب وجود تهديد بالافلاس .

- تكرار وجود تدفقات نقدية سالبه من الاعمال أو عدم المقدره على توليد تدفقات نقدية من الاعمال عند التقرير عن وجود أرباح ونمو في الارباح .

Risk Factors Relating to Misstatements Arising from Fraudulent Financial Reporting

The following are examples of risk factors relating to misstatements arising from fraudulent financial reporting.

Incentives / Pressures(١)

١.Financial stability or profitability is threatened by economic, industry, or entity operating conditions, such as (or as indicated by) the following:

- High degree of competition or market saturation, accompanied by declining margins.
- High vulnerability to rapid changes, such as changes in technology، product obsolescence, or interest rates.
- Significant declines in customer demand and increasing business failures in either the industry or overall economy.
- Operating losses making the threat of bankruptcy, foreclosure, or hostile takeover imminent.
- Recurring negative cash flows from operations or an inability to generate cash flows from operations while reporting earnings and earnings

(1) قد تكون خطط حوافز الإدارة مشروطه بتحقيق أهداف مرتبطه فقط بحسابات أو انشطة مختاره للمنشأه على الرغم من أن الحسابات أو الانشطه المرتبطه قد لاتكون هامه للمنشأه في مجموعها كوحده واحده .

(1) **Management incentive plans may be contingent upon achieving targets relating only to certain accounts or selected activities of the entity, even though the related accounts or activities may not be material to the entity as a whole.**

- نمو سريع أو ربحية غير عادية لاسيما بالمقارنه بنظيرها في الشركات الاخري التي تعمل بنفس الصناعة .
- متطلبات محاسبيه أو قانونية أو تنظيمية جديدة

٣- وجود ضغوط متزايده على الإدارة للوفاء بمتطلبات أو توقعات افراد الطرف الثالث بسبب الآتي :-

- توقعات بمستوي الربحية أو الاتجاه لمحللي الاستثمار أو المستثمرين من المؤسسات ، والدائنيين الهامين أو الاطراف الخارجية الاخري (لاسيما تلك التوقعات التي تتسم بأنها مغالي فيها أو غير واقعية) ، متضمناً التوقعات التي يتم خلقها عن طريق الإدارة على سبيل المثال نشرات الصحافة المتفائله بشكل صريح أو رسائل التقرير السنوي .
- الحاجة إلي الحصول على تمويل أضافي عن طريق القروض أو عن طريق حقوق الملكية بهدف البقاء في المنافسة بما فيها تمويل البحوث والتطوير أو النفقات الرأسمالية .
- القدره الحديه للوفاء بمتطلبات التسجيل في سوق الأوراق المالية أو سداد القروض أو متطلبات عقود القروض الأخري .
- الاثار المدركه أو العكسيه للتقرير عن نتائج ماليه فقيره عن المعاملات الهامه المعلقه على سبيل المثال دمج المشروعات أو مكافآت العقود .

▪ Rapid growth or unusual profitability especially compared to that other companies in the same industry.

▪ New accounting, statutory, or regulatory requirements.

.٢Excessive pressure exists for management to meet the requirements or expectations of third parties due to the following:

•Profitability or trend level expectations of investment analysts، institutional investors, significant creditors, or other external parties (particularly expectations that are unduly aggressive or unrealistic) including expectations created by management in, for example, overly optimistic press releases or annual report messages.

▪ Need to obtain additional debt or equity financing to stay competitive، including financing of major research and development or capital expenditures.

▪ Marginal ability to meet exchange listing requirements or debt repayment or other debt covenant requirements.

▪ Perceived or real adverse effects of reporting poor financial results on significant pending transactions, such as business combinations or contract awards.

٣- تشير المعلومات المتاحة إلى أن الموقف المالي الشخصي للادارة أو هؤلاء المسئولين عن الحوكمة يتم تهديده عن طريق الاداء المالي للمنشأه الناشئ عن الآتي :-

- المصالح الماليه الهامة في المنشأه .

٤- الاجزاء الهامه للتعويضات (على سبيل المثال الحوافز، خيارات الاسهم وترتيبات الارباح) التي تظل مشروطه بتحقيق أهداف متعسفه ترتبط بأسعار الاسهم أو نتائج التشغيل أو المركز المالي أو التدفقات النقديه .

الفرص

١- توفر طبيعة الصناعة أو أعمال المنشأه الفرص الخاصة بالارتباط بالتقرير المالي الاحتيالي الذي يمكن أن ينشأ من الاتي :-

- معاملات هامه للاطراف المرتبطه غير موجودة في المسار العادي للاعمال أو مع منشآت مرتبطه لم تراجع أو روجعت عن طريق منشأه محاسبيه لأخرى .
- وجود مالي قوي أو القدرة على سيادة قطاع صناعي معين يتيح للمنشأه أملاء شروط على الموردين أو على العملاء والذي قد يؤدي إلى معاملات غير ملائمه .
- أصول أو التزامات أو إيرادات أو مصروفات مبنيه على تقديرات هامه تتضمن أحكام ذاتيه أو عدم تأكد يكون من الصعوبه أن يتم تدعيمه .

٣. Information available indicates that the personal financial situation of management or those charged with governance is threatened by the entity's financial performance arising from the following:

- Significant financial interests in the entity.
- Significant portions of their compensation (for example, bonuses, stock options, and earn-out arrangements) being contingent upon achieving aggressive targets for stock price, operating results, financial position، or cash flow.
- Personal guarantees of debts of the entity.

٤. There is excessive pressure on management or operating personnel to meet financial targets established by those charged with governance, including sales or profitability incentive goals.

Opportunities

١.The nature of the industry or the entity's operations provides opportunities to engage in fraudulent financial reporting that can arise from the following:

- Significant related-party transactions not in the ordinary course of business or with related entities not audited or audited by another firm.
- A strong financial presence or ability to dominate a certain industry sector that allows the entity to dictate terms or conditions to suppliers or customers that may result in inappropriate or non-arm's length transactions.
- Assets, liabilities, revenues, or expenses based on significant estimates that involve subjective judgments or uncertainties that are difficult to corroborate.

- معاملات هامه أو غير عادية أو معقده لاسيما تلك القريبه من نهاية الفتره أو التي تفرض تغليب مشاكل الجوهر عن الشكل.
- أعمال هامه تقع أو يتم إجرائها عبر الحدود الدولية في الاقاليم التي خلالها توجد بيئات أعمال أو ثقافات مختلفه.

٣- توجد متابعة غير فعالة للادارة كنتيجة للآتي :-

- سيادة للادارة عن طريق شخص وحيد أو مجموعة صغيرة (في المشروع الذي يتم إدارة عن طريق شخص غير مالك) بدون وجود ضوابط رقابية تعويضيه.
- أشراف غير فعال عن طريق هؤلاء المسئولين عن الحوكمة على عملية التقرير المالي والرقابة الداخليه.

٣- وجود هياكل تنظيميه معقده أو غير تابعه يتم أثباتها عن طريق مايلي :-

- صعوبه في تحديد المنظمه أو الافراد الذين لديهم سيطره على مصالح في المنشأه.
- هياكل تنظيميه معقده بشكل صريح تتضمن كيانات قانونية غير عاديه أو خطوط سلطة إدارية.
- معدل دوران مرتفع للادارة العليا والمستشار القانوني أو هؤلاء المسئولين عن الحوكمة.

- Significant, unusual, or highly complex transactions, especially those close to period end that pose difficult" substance over form " questions.
- Significant operations located or conducted across international borders in jurisdictions where differing business environments and cultures exist.

٢. There is ineffective monitoring of management as a result of the following:

- Domination of management by a single person or small group (in a non owner-managed business) without compensating controls.
- Ineffective oversight by those charged with governance over the financial reporting process and internal control.

٣. There is a complex or unstable organizational structure, as evidenced by the following:

- Difficulty in determining the organization or individuals that have controlling interest in the entity.
- Overly complex organizational structure involving unusual legal entities or managerial lines of authority.
- High turnover of senior management, legal counsel, or those charged with governance.

٤- وجود عيوب في مكونات الرقابة الداخليه كنتيجه للآتي :-

- متابعة غير كافيه لضوابط الرقابة الداخلية متضمنه ضوابط رقابيه إلكترونيه وضوابط رقابيه على التقرير المالي المرحلي (حيث يكون التقرير الخارجي مطلوباً) .

- معدلات دوران مرتفعه أو استخدام عاملين غير فعالين في مجالات المحاسبه والمراجعة الداخليه وتكنولوجيا المعلومات .

- نظم محاسبة ومعلومات غير فعاله متضمناً مواقف مرتبطه بمواطن ضعف هامه في الرقابه الداخليه.

الاتجاهات / التبريرات

وجود غير فعال للاتصال والتطبيق والدعم والالتزام بقيم المنشأه أو المعايير الاخلاقية عن طريق الإدارة أو توصيل قيم أو معايير أخلاقية غير ملائمه.

- أشتراك مبالغ فيه لأعضاء غير ماليين في الإدارة أو في أختيار مسبق للسياسات المحاسبيه أو تحديد التقديرات الهامه .

- تاريخ معروف لا نتهاكات قوانين الاوراق الماليه وغيرها من القوانين واللوائح أو المطالبات ضد المنشأه وإدارتها العليا أو هؤلاء المسئولين عن الحوكمه بزعم الغش أو أنتهاكات القوانين واللوائح .

- وجود مصلحة للادارة في أستخدام وسائل غير ملائمة لتدنيه الارباح المقرر عنها لاسباب تحفيز ضريبي .

٤. Internal control components are deficient as a result of the following:

- Inadequate monitoring of controls, including automated controls and controls over interim financial reporting (where external reporting is required).
- High turnover rates or employment of ineffective accounting, internal audit, or information technology staff.
- Ineffective accounting and information systems, including situations involving material weaknesses in internal control.

Attitudes/Rationalizations

- Ineffective communication, implementation, support, or enforcement of the entity's values or ethical standards by management or the communication of inappropriate values or ethical standards.
- No financial management's excessive participation in or preoccupation with the selection of accounting policies or the determination of significant estimates.
- Known history of violations of securities laws or other laws and regulations, or claims against the entity, its senior management, or those charged with governance alleging fraud or violations of laws and regulations.

- أخلاقيات هابطه بين أعضاء الإدارة العليا .
- عدم قيام المدير المالك بعمل اي تمييز بين المعاملات الشخصية وأعمال المشروع .
- نزاع بين حملة الأسهم في الشركات المساهمة المغلقه .
- محاولات متكرره عن طريق الإدارة لتبرير الممارسات المحاسبية الملائمه على أساس الأهمية النسبية .
- أضعاف العلاقة بين الإدارة والمراجع الحالي أو السابق في ظل وجود الانماط التاليه :-
- وجود نزاعات متكرره مع المراجع الحالي أو السابق في أمور تتعلق بالمحاسبة أو المراجعة أو التقرير .
- طلبات غير معقوله على المراجع على سبيل المثال قيود زمنيه غير معقوله بخصوص أتمام عملية المراجعة أو أصدار تقرير المراجع .
- قيود رسمية أو غير رسمية على المراجع تحد بشكل غير ملائم من الوصول إلى الإفراد أو المعلومات أو القدرة على الاتصال بفعالية مع هؤلاء المسئولين عن الحوكمة .
- التأثير على سلوك الإدارة في التعامل مع المراجع لا سيما تلك المرتبطة بمحاولات التأثير على نطاق عمل المراجع أو أختيار أو أستمرار الأفراد الذين يتم تخصيصهم أو التي يتم أستشارتهم في ارتباط المراجعة.

- Excessive interest by management in maintaining or increasing the entity's stock price or earnings trend.
- A practice by management of committing to analysts, creditors, and other third parties to achieve aggressive or unrealistic forecasts.
- Management failing to correct known material weaknesses in internal control on a timely basis.
- An interest by management in employing inappropriate means to minimize reported earnings for tax-motivated reasons.
- Low morale among senior management.
- The owner-manager makes no distinction between personal and business transactions.
- Dispute between shareholders in a closely held entity.
- Recurring attempts by management to justify marginal or inappropriate accounting on the basis of materiality.
- The relationship between management and the current or predecessor auditor is strained, as exhibited by the following:
- Frequent disputes with the current or predecessor auditor on accounting، auditing, or reporting matters.
- Unreasonable demands on the auditor, such as unreasonable time constraints regarding the completion of the audit or the issuance of the auditor's report.
- Formal or informal restrictions on the auditor that inappropriately limit access to people or information or the ability to communicate effectively with those charged with governance.
- Domineering management behavior in dealing with the auditor، especially involving attempts to influence the scope of the auditor's work .

Risk Factors Arising from Misstatements Arising from Misappropriation of Assets

Risk factors that relate to misstatements arising from misappropriation of assets are also classified according to the three conditions generally present when fraud exists: (a) incentives/pressures, (b) opportunities, and (c) attitudes/rationalizations. Some of the risk factors related to misstatements arising from fraudulent financial reporting also may be present when misstatements arising from misappropriation of assets occur. For example, ineffective monitoring of management and weaknesses in internal control may be present when misstatements due to either fraudulent financial reporting or misappropriation of assets exist. The following are examples of risk factors related to misstatements arising from misappropriation of assets.

Incentives/Pressures

١. Personal financial obligations may create pressure on management employees with access to cash or other assets susceptible to theft misappropriate those assets.

٢. Adverse relationships between the entity and employees with access to cash or other assets susceptible to theft may motivate those employees to misappropriate those assets. For example, adverse relationships may be created by the following:

عوامل المخاطر الناشئة من التحريفات الناتجة من أختلاس الاصول

أن عوامل المخاطر التي ترتبط بالتحريفات الناشئة من أختلاس الاصول يتم تبويبها أيضا تبعاً للظروف الثلاثة الموجودة بصفة عامة عند وجود الغش (a) الحوافز/الضغوط،(b) الفرص (c) الاتجاهات/ التبريرات. أن بعض من عوامل المخاطر المرتبطة بالتحريفات الناشئة عن التقرير المالي الاحتيالي قد تكون موجودة أيضاً عندما تحدث التحريفات الناشئة من أختلاس الاصول . على سبيل المثال فأن المتابعة غير الفعالة للادارة وأوجه الضعف في الرقابة الداخلية قد تكون موجودة عندما تحدث التحريفات بسبب وجود التقرير المالي الاحتيالي أو أختلاس الاصول . و فيما يلي أمثله على عوامل المخاطر المرتبطة بالتحريفات الناشئة من أختلاس الاصول .

الحوافز / الضغواط

١- قد تخلق الالتزامات المالية الشخصية ضغوط على الإدارة أو العاملين الذين يتصلون بالنقدية القابلة للتعرض للسرقه أو أختلاس تلك الاصول .

٢- أن وجود علاقات معاكسة بين المنشأه والعاملين ذوي الاتصال بالنقدية أو بالاصول الاخري القابلة للتعرض للسرقة قد تحفز هؤلاء العاملين لأختلاس تلك الاصول . تلك العلاقات العكسية قد يتم خلقها عن طريق مايلي على سبيل المثال :-

▪ Known or anticipated future employee layoffs.

▪ Recent or anticipated changes to employee compensation or benefit plans.

▪ Promotions, compensation, or other rewards inconsistent with expectations.

Opportunities

١.Certain characteristics or circumstances may increase the susceptibility of assets to misappropriation. For example, opportunities to misappropriate assets increase when there are the following:

▪ Large amounts of cash on hand or processed.

▪ Inventory items that are small in size, of high value, or in high demand.

▪ Easily convertible assets, such as bearer bonds, diamonds, or computer chips.

▪ Fixed assets which are small in size, marketable, or lacking observable identification of ownership.

٢. Inadequate internal control over assets may increase the susceptibility of misappropriation of those assets. For example, misappropriation of assets may occur because there is the following:

▪ Inadequate segregation of duties or independent checks.

▪ Inadequate oversight of senior management expenditures, such as travel and other re-imbursements.

– التسريح المؤقت المعروف أو المتوقع أو المستقبلي للعاملين .

– التغيرات الحديثة أو المتوقعة في خطط تعويض العاملين أو خطط المزايا للعاملين .

– الترقيات والتعويضات أو المكافآت الأخري غير المتسقه مع التوقعات .

الفرص

١– قد تزيد خصائص أو ظروف معينة من قابلية تعرض الاصول إلى الاختلاس على سبيل المثال قد تزيد الفرص من أختلاس الاصول عندما يكون هناك الآتي :–

– أحجام ضخمة من النقدية المتاحة أو المستخدمه .

– بنود المخزون التي تعتبر صغيره في حجمها أو لها قيمة مرتفعة أو ذات طلب مرتفع عليها.

– الاصول القابلة للتحويل بسهولة على سبيل المثال السندات لحاملها أو أحجار الماس أو خلايا الكمبيوتر .

– الاصول الثابتة التي تتسم بأنها صغيره في حجمها أو أنها قابله للتداول في سوق الاسهم أو التي ينقصها تحديد ملحوظ في الملكية .

٢– ان الفصل غير الكاف على الاصول قد يزيد من قابلية تعرض تلك الاصول للاختلاس ، على سبيل المثال فأن اختلاس الاصول قد يحدث بسبب وجود مايلي :–

– فصل غير كاف بين الواجبات أو أختبارات مستقله غير كافية .

– الاشراف غير الكافي على نفقات الإدارة العليا على سبيل المثال مصروف السفر .

- الاشراف الإداري غير الكاف على العاملين المسئولين عن الأصول على سبيل المثال الاشراف أو المتابعة غير الكافية على المواقع البعيده .
- أمساك الدفاتر غير الكاف المرتبط بالاصول .
- نظام الترخيص والموافقة على العمليات غير الكافي (على سبيل المثال ذلك المرتبط بعمليات الشراء) .
- آليات الحماية المادية غير الكافية على النقدية والاستثمارات والمخزونه أو الاصول الثابتة .
- نقص المطابقات الكامله والزمنية للاصول .
- نقص التوثيق الزمني والملائم للعمليات على سبيل المثال دائنيه مرتجعات البضائع .
- نقص الإجازات الإجبارية للعاملين الذين يؤدون وظائف الرقابة الرئيسية .
- فهم الإدارة غير الكافي لتكنولوجيا المعلومات التي تمكن العاملين بتكنولوجيا المعلومات من أرتكاب الاختلاس .
- الوصول غير الكاف لضوابط الرقابة الداخلية على السجلات الإلكترونية متضمناً الضوابط الرقابية.

- Inadequate management oversight of employees responsible for assets, for example, inadequate supervision or monitoring of remote locations.
- Inadequate job applicant screening of employees with access to assets.
- Inadequate record keeping with respect to assets.
- Inadequate system of authorization and approval of transactions (for example, in purchasing).
- Inadequate physical safeguards over cash, investments, inventory, or fixed assets.
- Lack of complete and timely reconciliations of assets.
- Lack of timely and appropriate documentation of transactions, for example, credits for merchandise returns.
- Lack of mandatory vacations for employees performing key control functions.
- Inadequate management understanding of information technology, which enables information technology employees to perpetrate a misappropriation.
- Inadequate access controls over automated records, including controls over and review of computer systems event logs.

الاتجاهات / التبريرات

- تجاهل الحاجة للمتابعة أو تخفيض المخاطر المرتبطه باختلاس الاصول.
- تجاهل الرقابة الداخلية على أختلاس الاصول عن طريق تخطي ضوابط الرقابة القائمة أو عن طريق الفشل في تصحيح عيوب الرقابة الداخلية المعروفه.
- السلوك الذي يشير إلى عدم الرضا أو السخط على أو معاملتها للعاملين .
- التغيرات في السلوك أو نمط الحياه الذي قد يشير إلى أن الاصول قد تم أختلاسها .

Attitudes / Rationalizations

- Disregard for the need for monitoring or reducing risks related to misappropriations of assets.
- Disregard for internal control over misappropriation of assets by overriding existing controls or by failing to correct known internal control deficiencies.
- Behavior indicating displeasure or dissatisfaction with the entity or its treatment of the employee.
- Changes in behavior or lifestyle that may indicate assets have been misappropriated.

ملحق رقم (٢)

أمثله على إجراءات المراجعة الممكنه لمواجهة المخاطر المقدره للتحريف المادي بسبب الغش

Examples of Possible Audit Procedures to Address the Assessed Risks of Material Misstatement Due to Fraud

فيما يلي أمثله على إجراءات المراجعة الممكنه للتعامل مع المخاطر المقدره للتحريف المادية بسبب الغش الناشئ عن كل من التقرير المالي الاحتيالي أو أختلاس الاصول . على الرغم من أن تلك الاصول تغطي مدي واسع من المواقف إلا أنها مجرد أمثله وتبعاً لذلك فأنها قد لاتكون الاكثر ملائمه أو الأكثر ضرورية في كل موقف . أيضاً فأن ترتيب الإجراءات المقدمه ليس الهدف منه عكس أهميتها النسبيه .

The following are examples of possible audit procedures to address the assessed risks of material misstatement due to fraud resulting from both fraudulent financial reporting and misappropriation of assets. Although these procedures cover a broad range of situations, they are only examples and, accordingly they may not be the most appropriate nor necessary in each circumstance. Also the order of the procedures provided is not intended to reflect their relative importance.

وفيما يلي أمثله محددة على تلك الاستجابات :-

- زيارة مواقع أو إداء أختبارات معينه بشكل مفاجئ أو بشكل غير معلن على سبيل المثال ملاحظة المخزون عند مواقع خلالها لم يعلن عن حضور المراجع لها أو جرد النقدية في تاريخ معين على أساس مفاجئ.
- طلب جرد المخزون في نهاية فترة التقرير أو عند تاريخ قريب من نهاية الفترة لتدنيه مخاطر التلاعب في الارصده في الفترة ما بين تاريخ أتمام الجرد ونهاية فترة التقرير .
- تغيير مدخل المراجعة في السنة الحالية ، على سبيل المثال الاتصال بالعملاء أو الموردين الرئيسيين شفوياً بالإضافة إلى أرسال مصادقة كتابية ، وأرسال طلبات المصادقة إلى طرف محدد داخل المنظمة أو البحث عن مزيد من المعلومات أو عن معلومات مختلفة .
- إداء فحص أضافي في نهاية فتره ربع سنويه أوفي نهاية السنة وتعديل القيود بالإضافة إلى فحص أي قيود يبدو أنها غير عادية حسب طبيعتها أو على أساس مقدارها .
- بالنسبة للمعاملات الهامة أو غير العادية لا سيما تلك التي تحدث عند أو قرب نهاية السنة ، يتم فحص أحتمال أنها تخص الاطراف المرتبطة بالإضافة إلى مصادر الموارد المالية المدعمه لتلك المعاملات .

Specific responses to the auditor's assessment of the risks of material misstatement due to fraud will vary depending upon the types or combinations of fraud risk factors or conditions identified, and the account balances, classes of transactions and assertions they may affect.

The following are specific examples of responses:

- Visiting locations or performing certain tests on a surprise or unannounced basis. For example, observing inventory at locations where auditor attendance has not been previously announced or counting cash at a particular date on a surprise basis.
- Requesting that inventories be counted at the end of the reporting period or on a date closer to period end to minimize the risk of manipulation of balances in the period between the date of completion of the count and the end of the reporting period.
- Altering the audit approach in the current year. For example, contacting major customers and suppliers orally in addition to sending written confirmation, sending confirmation requests to a specific party within an organization, or seeking more or different information.
- Performing a detailed review of the entity's quarter-end or year-end adjusting entries and investigating any that appear unusual as to nature or amount.
- For significant and unusual transactions, particularly those occurring at or near year-end, investigating the possibility of related parties and the sources of financial resources supporting the transactions.

- إداء إجراءات تحليلية أساسية في تاريخ منفصل ، على سبيل المثال مقارنه المبيعات وتكلفة المبيعات حسب الموقع أو خط الاعمال أو حسب الشهر مع التوقعات يتم تطويرها عن طريق المراجع.

- مقابلات مع الاشخاص المرتبطين في مجالات يوجد خلالها مخاطر تحريف مادي على أساس الغش يتم تحديدها للحصول على وجهات نظرهم بخصوص المخاطر وما إذا وقد واجهت الضوابط الرقابية تلك المخاطر أم لا وكيف تعاملت معها .

- عندما يقوم مراجعون مستقلون أخرون بمراجعة القوائم المالية لأحد أو أكثر من الشركات التابعة أو الأقسام أو الفروع يتم مناقشتهم عن مدي العمل الضروري الذي يتعين أدوَّه للتعامل مع مخاطر التحريف المادي بسبب الغش الناتج من المعاملات والانشطه المرتبطة بتلك المكونات.

- إذا ما أصبح عمل الخبير هاما على وجه التحديد تجاه أحد بنود القوائم المالية التي يعتبر مخاطر التحريف بسبب الغش الخاص بها مرتفعاً يتم إداء إجراءات أضافية ترتبط ببعض أو كل أفتراضات وطرق ونتائج عمل الخبير لتحديد أن النتائج غير معقوله أو الارتباط بخبير أخر لذلك الغرض.

- إداء إجراءات مراجعة لتحليل حسابات أفتتاحيه مختاره بالميزانيه العمومية للقوائم الماليه المراجعة سابقاً لتقييم كيف تضمنت قضايا معينة تقديرات وتسويات محاسبيه .

▪ Performing substantive analytical procedures using disaggregated data. For example, comparing sales and cost of sales by location, line of business or month to expectations developed by the auditor.

▪ Conducting interviews of personnel involved in areas where a risk of material misstatement due to fraud has been identified, to obtain their insights about the risk and whether, or how, controls address the risk.

▪ When other independent auditors are auditing the financial statements of one or more subsidiaries, divisions or branches, discussing with them the extent of work necessary to be performed to address the risk of material misstatement due to fraud resulting from transactions and activities among these components.

▪ If the work of an expert becomes particularly significant with respect to a financial statement item for which the risk of misstatement due to fraud is high, performing additional procedures relating to some or all of the expert's assumptions, methods or findings to determine that the findings are not unreasonable, or engaging another expert for that purpose.

▪ Performing audit procedures to analyze selected opening balance sheet accounts of previously audited financial statements to assess how certain issues involving accounting estimates and judgments, for example an allowance for sales returns, were resolved with the benefit of hindsight.

▪ Performing procedures on account or other reconciliations prepared by the entity, including considering reconciliations performed at interim periods.

▪ Performing computer-assisted techniques, such as data mining to test for anomalies in a population.

▪ Testing the integrity of computer-produced records and transactions.

▪ Seeking additional audit evidence from sources outside of the entity being audited.

Specific Responses – Misstatement Resulting form Fraudulent Financial Reporting

Examples of responses to the auditor's assessment of the risk of material misstatements due to fraudulent financial reporting are as follows:

Revenue Recognition

▪ Performing substantive analytical procedures relating to revenue using disaggregated data, for example, comparing revenue reported by month and by product line or business segment during the current reporting period with comparable prior periods. Computer-assisted audit techniques may be useful in identifying unusual or unexpected revenue relationships or transactions.

– أداء إجــراءات علــى حــساب أو مطابقــات أخـري تـم أعـدادها عـن طريــق المنشأه متضمناً دراسة المطابقات المؤداه في فترات مرحليه .

– إداء أســـاليب بمــــساعدة الكمبيـوتر علـى سـبيل المثـال أسـتخراج البيانـات لأختبـار الامور الـشاذه فـي أحـد المجتمعات .

– أختبار نـزاهة السجلات والمعاملات المنتجه عن طريق الكمبيوتر.

– البحـث عـن دليـل أثبـات مراجعـة أضـافي مـن مـصادر خـارج المنـشأه محـل المراجعة .

استجابات محددة – التحريف الناتج من التقرير المالي الاحتيالي

فيمـا يلـي أمثلـه علـى الاسـتجابات لتقيـيم المراجـع علـى مخـاطر التحريفـات المادية بسبب التقرير المالي الأحتيالي :–

الاعتراف بالإيراد

–أن إداء إجراءات تحليليـة كإداه تحقق أساس ترتبط بالإيراد بأستخدام بيانــات غيــر تجميعيــه علــى ســبيل المثـال مقارنـه الإيـراد المقـرر عنـه علـى أساس الشهر وعلى أساس خط المنـتج أو قطـاع الأعمـال أثنـاء فتـرة التقريـر الحاليـــة مـــع فتـــرات ســـابقة قابلـــه للمقارنــــه . أن أســـاليب المراجعـــة بمساعدة الكمبيوتر قـد تكـون مفيـده فـي تحديـد علاقـات أو معـاملات إيـرادات غير عادية أو غير متوقعه .

- المصادقة مع العملاء على بعض شروط ملائمة للعقد وغياب الاتفاقات الجانبية حيث أن المحاسبة الملائمة غالباً ما تتأثر ببعض شروط الاتفاقيات أو الفترة التي ترتبطبها غالباً مايتم توثيقها بشكل فقير على سبيل المثال فأن المعايير المقبوله وشروط التسليم والدفع وغياب التزامات البائع المستقبلية أو المستمره ، و الحقوق في رد المنتج ، وقيم أعادة البيع المضمونه وإلغاء أو متطلبات التمويل غالباً ماتكون ملائمه في بعض الظروف .

- الاستفسارات من موظفي مبيعات أو تسويق المنشأه أو المستشار القانوني الداخلي بالمنشأه بخصوص المبيعات أو الشحونات قرب نهاية الفترة ومعرفتهم بأي شروط أو ظروف غير عادية مرتبطه بتلك المعاملات.

- الوجود مادياً عند واحد من أو أكثر المواقع في نهاية الفترة لملاحظة البضائع التي تم شحنها أو الاطلاع على الشحن وأداء إجراء أستقلال الفترات الزمنيه أو الإجراءات الأخري الملائمه للمبيعات والمخزونه .

- بالنسبة لتلك المواقف التي خلالها يتم أدخال وتشغيل معاملات الإيرادات إلكترونيا فأن أختبار ضوابط الرقابة الداخلية لتحديد ما إذا كانت توفر تأكد بأن معاملات الإيراد المسجله قد حدثت وأنه قد تم تسجيلها على نحو صحيح أم لا .

كميات المخزون

- فحص سجلات مخزون المنشأه لتحديد المواقع أو البنود التي تتطلب أنتباه خاص أثناء أو بعد جرد المخزون المادي .

▪ Confirming with customers certain relevant contract terms and the absence of side agreements, because the appropriate accounting often is influenced by such terms or agreements and basis for rebates or the period to which they relate are often poorly documented. For example, acceptance criteria, delivery and payment terms, the absence of future or continuing vendor obligations, the right to return the product, guaranteed resale amounts, and cancellation or refund provisions often are relevant in such circumstances.

▪ Inquiring of the entity's sales and marketing personnel or in-house legal counsel regarding sales or shipments near the end of the period and their knowledge of any unusual terms or conditions associated with these transactions.

▪ Being physically present at one or more locations at period end to observe goods being shipped or being readied for shipment (or returns waiting processing) and performing other appropriate sales and inventory cutoff procedures.

▪ For those situations for which revenue transactions are electronically initiated, processed, and recorded, testing controls to determine whether they provide assurance that recorded revenue transactions occurred and are properly recorded.

Inventory Quantities

▪ Examining the entity's inventory records to identify locations or items that require specific attention during or after the physical inventory count.

- ملاحظة جرد المخزون عند مواقع معينه على أساس غير معلن أو أداء جرد المخزون في كافة المواقع في نفس الوقت .
- إداء جرد المخزون عند أو قرب نهاية فترة التقرير لتدنيه مخاطر التلاعب غير الملائم أثناء الفترة مابين الجرد ونهاية فترة التقرير.
- إداء إجراءات أضافية أثناء ملاحظة الجرد على سبيل المثال الفحص الاكثر صرامه لمحتويات البنود المخزونه بالاضافه إلى الطريقه التي عن طريقها يتم بها تحديد نوع البضائع وعددها وكميه البضائع السائلة على سبيل المثال العطور أو المواد الكيماوية . أن أستخدام عمل خبير قد يكون مفيداً في ذلك الخصوص .
- مقارنه الكميات الخاصة بالفترة الحالية مع الفترات السابقة عن طريق مجموعة من بنود المخزون او نوع المخزون والموقع وأيه معايير أخري أو مقارنه الكميات التي تم جردها مع السجلات الدائمه للمخزون .
- أستخدام أساليب المراجعة بمساعدة الكمبيوتر للاختبار الاضافي على أعداد الجرد المادي على سبيل المثال التصنيف على أساس الرقم المسلسل لأختبار أمكانية أستبعاد البند أو وجود أزدواج في البند .

تقديرات الإدارة

- استخدام عمل خبير محايد لتطوير تقدير مستقل للمقارنه مع تقدير الإدارة .
- أستفسارات ممتده من الافراد خارج الإدارة وقسم المحاسبة لتدعيم قدرة الادارة وهدفها نحو تنفيذ خطط تعتبر ملائمة لتطوير التقدير .

- Observing inventory counts at certain locations on an unannounced basis or conducting inventory counts at all locations on the same date.
- Conducting inventory counts at or near the end of the reporting period to minimize the risk of inappropriate manipulation during the period between the count and the end of the reporting period.
- Performing additional procedures during the observation of the count, for example, more rigorously examining the contents of boxed items, the manner in which the goods are stacked (for example, hollow squares) or labeled, and the quality (that is, purity, grade, or concentration) of liquid substances such as perfumes or specialty chemicals. Using the work of an expert may be helpful in this regard.
- Comparing the quantities for the current period with prior periods by class or category of inventory, location or other criteria, or comparison of quantities counted with perpetual records.
- Using computer-assisted audit techniques to further test the compilation of the physical inventory counts—for example, sorting by tag number to test tag controls or by item serial number to test the possibility of item omission or duplication.

Management Estimates

- Using an expert to develop an independent estimate for comparison to management's estimate.
- Extending inquiries to individuals outside of management and the accounting department to corroborate management's ability and intent to carry out plans that are relevant to developing the estimate.

Specific Responses—Misstatements Due to Misappropriation of Assets

Differing circumstances would necessarily dictate different responses. Ordinarily, the audit response to a risk of material misstatement due to fraud relating to misappropriation of assets will be directed toward certain account balances and classes of transactions. Although some of the audit responses noted in the two categories above may apply in such circumstances, the scope of the work is to be linked to the specific information about the misappropriation risk that has been identified.

Examples of responses to the auditor's assessment of the risk of material misstatements due to misappropriation of assets are as follows:

- Counting cash or securities at or near year-end.
- Confirming directly with customers the account activity (including credit memo and sales return activity as well as dates payments were made) for the period under audit.
- Analyzing recoveries of written-off accounts.
- Analyzing inventory shortages by location or product type.
- Comparing key inventory ratios to industry norm.
- Reviewing supporting documentation for reductions to the perpetual inventory records.
- Performing a computerized match of the vendor list with a list of employees to identify matches of addresses or phone numbers.

أستجابات محدده – التحريفات الناتجة من أختلاس الاصول

تملي الظروف المختلفة بالضروره وجود أستجابات مختلفه ، وعاده ما تكون أستجابه المراجع للتحريف المادي بسبب الغش المرتبط بأختلاس الاصول موجهه صوب أرصده حساب أو مجموعة عمليات معينه. على الرغم من أن بعض أستجابات المراجعة المذكورة في النوعين المشار إليهما بعاليه قد تطبق في بعض الظروف فأن نطاق العمل يتم ربطه بمعلومات معينه خاصة بمخاطر الاختلاس التي تم تحديدها .

وكأمثله على الاستجابات إلى تقييم المراجع لمخاطر التحريفات المادية بسبب أختلاس الاصول مايلي :-

- جرد النقدية أو الأوراق المالية عند أو قرب نهاية السنة .
- المصادقة مباشرة مع العملاء على أنشطة الحساب عن الفترة محل المراجعة .
- تحليل أسترداد حسابات الديون التي تم أعدامها .
- تحليل وجود نقص في المخزون على أساس المواقع أو على أساس نوع المنتج .
- مقارنة مؤشرات المخزون الرئيسية بأنماط الصناعة .
- فحص التوثيق المؤيد للتخفيضات مع سجلات المخزون الدائمة .
- أداء بحث إلكتروني لسجلات الاجور لتحديد وجود عناوين مزدوجة تحديد العاملين أو أرقام الملفات الإدارة الضريبية أو حسابات البنك.

▪ Performing a computerized search of payroll records to identify duplicate addresses, employee identification or taxing authority numbers or bank accounts

▪ Reviewing personnel files for those that contain little or no evidence of activity, for example, lack of performance evaluations.

▪ Analyzing sales discounts and returns for unusual patterns or trends.

▪ Confirming specific terms of contracts with third parties.

▪ Obtaining evidence that contracts are being carried out in accordance with their terms.

▪ Reviewing the propriety of large and unusual expenses.

▪ Reviewing the authorization and carrying value of senior management and related party loans.

▪ Reviewing the level and propriety of expense reports submitted by senior management.

– إداء مضاهاه إلكترونية لقائمة البائعين مع قائمة العاملين لتحديد مضاهاه العناوين أو أرقام التليفون .

– فحص ملفات العاملين الخاصة بتلك التي تتضمن دليل أثبات قليل النشاط أو ليس هناك دليل أثبات على النشاط على سبيل المثال نقص تقيمات الإداء .

– تحليل خصومات المبيعات والمرتجعات الخاصة بالانماط أو الاتجاهات غير العادية .

– المصادقة على شروط معينة للعقود مع أفراد طرف ثالث .

– الحصول على دليل أثبات للعقود التي يتم تنفيذها طبقاً لشروطها .

– فحص ملائمة المصروفات الضخمة وغير العادية .

– فحص الترخيص والقيم المرحلة لقروض الإدارة العليا وقروض الطرف المرتبط.

– فحص مستوي وملائمة تقارير المصروفات المقدمه عن طريق الإدارة العليا .

ملحق رقم (٣)

أمثلة على الظروف التي تشير إلى أمكانية وجود الغش

Examples of Circumstances that Indicate the Possibility of Fraud

The following are examples of circumstances that may indicate the possibility that the financial statements may contain a material misstatement resulting from fraud.

Discrepancies in the accounting records, including the following:

- Transactions that are not recorded in a complete or timely manner or are improperly recorded as to amount, accounting period, classification, or entity policy.
- Unsupported or unauthorized balances or transactions.
- Last-minute adjustments that significantly affect financial results.
- Evidence of employees' access to systems and records inconsistent with that necessary to perform their authorized duties.
- Tips or complaints to the auditor about alleged fraud.

Conflicting or missing evidence, including the following:

- Missing documents.
- Documents that appear to have been altered.
- Unavailability of other than photocopied or electronically transmitted documents when documents in original form are expected to exist.

فيما يلي أمثلة عن الظروف التي قد تشير إلى أحتمال تضمين القوائم المالية تحريف مادي ناتج عن الغش.

التناقضات فيما بين السجلات المحاسبية متضما الآتي :

- المعاملات التي لم تسجل على أساس كامل وفي وقت مناسب أو تلك المسجلة على نحو غير صحيح سواء من حيث القيمة أو في الفترة المحاسبية أو من حيث التبويب أو حسب سياسة المنشأه.
- أرصده أو معاملات غير مؤيده أو غير مرخص بها .
- تعديلات في أخر لحظة و التي قد تؤثر جوهرياً على النتائج المالية .
- دليل أثبات على وصول العاملين للنظم والسجلات بشكل غير متسق مع تلك الضرورية لاداء واجباتهم المرخص بها.
- شكاوي للمراجع عن الغش المزعوم.

دليل أثبات متعارض أو مفقود متضمناً مايلي

- مستندات مفقوده .
- المستندات التي تبدو أنه تم تغييرها .
- أمكانية عدم أتاحة مستندات أخري بخلاف تلك التي تم نسخها أو تم تحويلها إلكترونياً عندما يتوقع أن تكون المستندات ذات النسخة الاصلية موجودة .

- Significant unexplained items on reconciliations.
- Unusual balance sheet changes or changes in trends or important financial statement ratios or relationships, for example receivables growing faster than revenues.
- Inconsistent, vague, or implausible responses from management or employees arising from inquiries or analytical procedures.
- Unusual discrepancies between the entity's records and confirmation replies.
- Large numbers of credit entries and other adjustments made to accounts receivable records.
- Unexplained or inadequately explained differences between the accounts receivable sub-ledger and the control account, or between the customer statements and the accounts receivable sub-ledger.
- Missing or non-existent cancelled checks in circumstances where cancelled checks are ordinarily returned to the entity with the bank statement.
- Missing inventory or physical assets of significant magnitude.
- Unavailable or missing electronic evidence, inconsistent with the entity's record retention practices or policies.
- Fewer responses to confirmations than anticipated or a greater number of responses than anticipated.
- Inability to produce evidence of key systems development and program change testing and implementation activities for current-year system changes and deployments.

- بنود هامه غير مشروحه عن التطابقات .

- تغيرات غير عادية في الميزانية العمومية أو تغيرات في الاتجاهات أو المؤشرات الهامة للقوائم المالية أو العلاقات على سبيل المثال حسابات المدينين التي تنمو بشكل أسرع من الإيرادات .

- وجود أستجابات غير متسقة وغامضه وغير واضحة من الإدارة أو العاملين تنشأ من الاستثناءات أو الإجراءات التحليلية .

- الاختلافات غير العادية بين سجلات المنشأه وردود المصادقة .

- الارقام الضخمة للقيود الدائنه والتسويات الاخري التي تم عملها على سجلات المدينين .

- الاختلافات غير المشروحه أو المشروحه بشكل غير كافي بين حسابات الاستاذ الفرعية للمدينين وحساب المراقبة أو بين قوائم العملاء وحسابات الاستاذ الفرعية للمدينين .

- الشيكات الملغاه المفقوده أو غير القائمة في الظروف المحيطه .

- المخزون أو الاصول الماديـة المفقوده ذات الحجم الهام .

- دليل الاثبات الالكتروني غير المتاح أو المفقود وغير المتسق مع ممارسات أو الاحتفاظ بسجل المنشأه .

- أستجابة قليله إلى المصادقات مقارنه بالمتوقع أو وجود عدد أكبر من الاستجابات مقارنه بما هو متوقع .

- عدم القدره على أنتاج دليل أثبات لتطوير النظم الرئيسية وأختبار تغيير البرنامج وأنشطه التطبيق الخاصة بالتغيرات والاستخدامات للنظام في السنه الحالية.

العلاقات المثيره للمشاكل وغير العادية بين المراجع والإدارة والتي تتضمن الآتي :

- رفض الوصول إلى السجلات والتسهيلات بالإضافة إلى عاملين معينين أو بائعين أو الاخرين الذين قد يكون لهم أرتباط بدليل أثبات المراجعة .
- ضغوط زمنيه مفروضه عن طريق الإدارة لحسم القضايا المعقده أو المتصله .
- شكاوي عن طريق الإدارة بخصوص سلوك عملية المراجعة أو الضغوط من الإدارة على أعضاء فريق الارتباط لاسيما تلك المرتبطة بالتقييم الحرج للمراجع لدليل أثبات المراجعة أو في حسم عدم الاتفاق المحتمل مع الإدارة .
- التأخيرات غير العادية عن طريق المنشأه في توفير المعلومات المطلوبه .
- عدم الرغبه في تسهيل وصول المراجع للملفات الالكترونيه الرئيسية والاختبار عن طريق أستخدام أساليب المراجعة بمساعدة الكمبيوتر.
- رفض وصول الأعضاء الرئيسيين لأعمال تكنولوجيا المعلومات والتسهيلات متضمنه الامن والتشغيل وأفراد تطوير النظم.
- عدم الرغبه في أضافة أو تعديل الافصاحات في القوائم الماليه لجعلها أكثر أكتمالاً وقابلية للفهم.
- عدم الرغبه في دراسة مواطن الضعف المحددة في نظام الرقابة الداخلية على أساس زمني ملائم.

Problematic and Unusual Relationships bet seem the Auditor and Management Including the Following:-

- Denial of access to records, facilities, certain employees, customers, vendors, or others from who audit evidence might be sought.
- Undue time pressures imposed by management to resolve complex or contentious issues.
- Complaints by management about the conduct of the audit or management intimidation of engagement team members, particularly in connection with the auditor's critical assessment of audit evidence or in the resolution of potential disagreements with management.
- Unusual delays by the entity in providing requested information.
- Unwillingness to facilitate auditor access to key electronic files for testing through the use of computer-assisted audit techniques.
- Denial of access to key IT operations staff and facilities, including security, operations, and systems development personnel.
- An unwillingness to add or revise disclosures in the financial statements to make them more complete and understandable.
- An unwillingness to address identified weaknesses in internal control on a timely basis.

علاقات أخري تتضمن مايلي

- عدم الرغبه عن طريق الإدارة في السماح للمراجع بمقابلة هؤلاء المسئولين عن الحوكمة بشكل خاص.
- السياسات المحاسبيه التي تبدو أنها تتعارض مع أنماط الصناعة .
- التغيرات المتكرره في التقديرات المحاسبيه التي لا تبدو أنها ناتجة من تغيرات الظروف .
- السماح بانتهاكات دليل سلوك المنشأه .

Other includes the following:

- Unwillingness by management to permit the auditor to meet privately with those charged with governance.
- Accounting policies that appear to be at variance with industry norms.
- Frequent changes in accounting estimates that do not appear to result from changes circumstances.
- Tolerance of violations of the entity's code of conduct.

أسئلة وتطبيقات

(A) أسئلة للمراجعة

١- ما الفرق بين الغش و الخطأ وهل هما ملائمان لتمثيل التحريفات الناشئة من أختلاس الأصول والقوائم المالية المضللة ؟

٢- ماهى المسئوليات المرتبطة بالمسئولين عن حوكمة الشركة لأغراض منع وأكتشاف الغش ؟

٣- ماهى القيود الكامنة لعملية المراجعة فى سياق الغش ؟

٤- ماهى مسئوليات المراجع عن أكتشاف التحريفات المادية الناتجة من الغش ؟

٥- ماهى الإجراءات التى يتبعها المراجعة عند دراسة الغش فى القوائم المالية طبقاً لمعيار المراجعة الدولى رقم ٢٤٠؟

٦- حدد طبيعة الخطأ والفرق بين المخالفة المتعمدة أو غير المتعمدة وأذكر أمثلة على أنواع تلك الأخطاء التى تتضمن أستبعاد أحد من القيم أو الأفصاحات .

٧- ماهو غش الإدارة وماهو غش العاملين –أشرح مع الأستعانة بأمثلة .

٨- ماهى الآليات التى تستخدم لتحقيق التقرير المالى المضلل –أشرح مع الأمثلة .

٩- ماهى الآليات التى قد تستخدمها الإدارة لتخطى ضوابط الرقابة الداخلية لجعل القوائم مضللة .

١٠- ما علاقة إدارة الأرباح بالقوائم المالية المضللة ؟

١١- ماهو مثلث الغش وأضلاعه –أشرح ؟

١٢- ماهى مسئولية الإدارة والمسئولية عن الحوكمة فى منع وأكتشاف الغش – ناقش مع تحديد الآليات الضرورية ؟

١٣- لماذا تعتبر مخاطر عدم أكتشاف التحريف المادى الناتج عن غش الإدارة أكبر نسبياً من نظيره المرتبط بالخطأ أو المرتبط بغش العاملين –أشرح مع ذكر أمثلة .

١٤- بسبب خصائص الغش فأن أتجاه المراجع للشك المهنى يعتبر هاماً لاسيما عند دراسة مخاطر التحريف المادى بسبب الغش .

١٥- هناك عديد من الأمور التى تتضمنها المناقشة فيما بين أعضاء فريق الإرتباط عند مراعاة الغش فى القوائم المالية .

١٦- أن الاستفسارات أحد الآليات المقيدة التى يمكن للمراجع الاستعانة بها لتوفير معلومات عن مخاطر التحريفات الجوهرية فى القوائم المالية .

١٧- يمكن تصنيف عوامل مخاطر الغش عموماً حسب ظروف حدوث الغش وليس على أساس الأهمية النسبية لها .

١٨- أن خصائص الحجم والتعقيد والملكية للمنشأة لها تأثير هام على دراسة عوامل مخاطر الغش الملائمة .

١٩- هناك عدة وسائل عن طريقها يمكن للمراجع أن يستجيب لمخاطر التحريف المادى بسبب الغش .

٢٠- يجب أن يقوم المراجع بعديد من الإجراءات عند تحديد الاستجابات الشاملة لدراسة مخاطر التحريف المادى الناشئ عن طريق الغش .

٢١- ماهى إجراءات المراجعة المصممة والمؤداه للاستجابة إلى مخاطر تخطى الإدارة لضوابط الرقابة الداخلية .

٢٢- ماهى إجراءات المراجع عن فحص التقديرات المحاسبية لأغراض أكتشاف التحذيرات التى يمكن أن تؤدى إلى تحريف مادى بسبب الغش .

٢٣- ماهى طبيعة ومحتوى وأهمية أقرارات الإدارة الكتابية التى يحصل عليها المراجع عند دراسة لمخاطر وجود غش بالقوائم المالية .

٢٤- أن الواجب المهنى للمراجع للحفاظ على سرية معلومات العميل قد تمنع المراجع من التقرير عن الغش إلى أطراف داخل أو خارج منشأة العميل أشرح تلك العبارة موضحاً أهميتها .

٢٥- ماهى الإجراءات التى ياخذها المراجع عند أكتشافه تحريف مادى ناتج عن وجود غش يؤدى إلى طرح مشكلة عدم قدرته على الأستمرار فى أداء الأرتباط.

٢٦- ماهى إجراءات المراجع عند أتخاذ قراره للإنسحاب من الأرتباط فى ظل السؤال السابق ومتى يقرر المراجع ذلك الأنسحاب ؟

٢٧- ماهى الأعتبارات التى يجب أن يأخذها المراجع عند توثيق فهمه للمنشأة وبيئتها وتقيمه لمخاطر التحريف المادى بسبب الغش .

٢٨- أذكر أمثله على عوامل مخاطر الغش التى يجب أن يأخذها المراجع فى ظل الظروف الثلاثة المرتبطة بالغش (الضغوط والحوافز –الفرص –التبريرات) .

٢٩- أذكر امثلة على عوامل مخاطر الغش التى يجب أن يأخذها المراجع فى أعتباره فى ظل المواقف الثلاثة المرتبطة بالتحريفات الناتجة من أختلاس الأصول .

٣٠- حدد عدد من الأمثلة على إجراءات المراجعة الممكنة لمواجهة المخاطر المقدرة للتحريف المادى بسبب الغش .

٣١- أذكر بعض الأمثلة الدالة على الظروف التى قد تشير إلى أحتمال وجود الغش .

(B) علق على صحة أو خطأ العبارات التالية:

١- يصف كل من مصطلح الغش والخطأ التحريفات الناشئة من أختلاس الأصول فقط.

٢- يصف كل من مصطلح الغش والخطأ التحريفات الناشئة من القوائم المالية المضللة فقط.

٣- يتطلب أستخدام المراجع أتجاه الشك المهنى الذى يسلم بأحتمال وجود تحريف مادى ناتج عن الغش رغماً عن خبرته بوجود وأمانة وأستقامة لإدارة الشركة والعاملين بها .

٤- يستلزم المعيار رقم ٢٤٠ قيام المراجع بمراعاة الغش عند مراجعة القوائم المالية عن طريق القيام بالعديد من الإجراءات .

٥- يشير مصطلح الخطأ إلى التحريفات المتعمدة فى القوائم المالية .

٦- يشير مصطلح الغش إلى التحريفات المتعمدة فى القوائم المالية بسبب الإدارة أو العاملين أو أفراد الطرف الثالث .

٧- أن الغش يعتبر مفهوم قانونى واسع يتضمن التحريفات فى القوائم المالية أياً كان نوعها .

٨- غالباً ما يتضمن التقرير المالى الاحتيالى تخطى الإدارة لضوابط الرقابة الداخلية بأستخدام آليات معينة .

٩- يمكن أن يحدث التقرير المالى الأحتيالى عن طريق أستخدام المسئولين عن الحوكمة اليه إدارة ارباح الشركة .

١٠- عادة ما يرتبط العاملين بأختلاس الاصول بينما يرتبط المسئولين عن حوكمة الشركة بالقوائم المالية المضللة .

١١- عادة ما تكون الإدارة ذات قدرة أكبر فى أخفاء أختلاسات الاصول بأستخدام مجموعة من الطرق والآليات .

١٢- دائماً مايرتبط أختلاس الأصول بالعاملين فقط.

١٣- عادة ما يحدث الغش بسبب وجود حوافز أو ضغوط أو فرص لأرتكاب مع وجود تبرير منطقى له .

١٤- أن المسئولية الرئيسية لمنع واكتشاف الغش تقع على المسئولين عن حوكمة الشركة بالإضافة لمراجعها .

١٥- هناك قيود كامنة فى عملية المراجعة فى سياق الغش .

١٦- تعتبر مخاطر عدم اكتشاف التحريف المادى الناتج عن الغش أكبر نسبياً من مخاطر أكتشاف التحريف المادى الناشئ عن الخطأ .

١٧- أن مخاطر عدم أكتشاف المراجع للتحريف الجوهرى الناشئ عن غش الإدارة أكبر من نظيرها المرتبط بغش العاملين .

١٨- نادراً ماتتضمن عملية المراجعة التحقق من الصحة القانونية وشرعية المستندات .

١٩- ماهى الإجراءات التى يستخدمها المراجع للحصول على المعلومات التى تهدف إلى تحديد مخاطر التحريف المادى الناتج من الغش .

٢٠- ماهى عوامل مخاطر الغش المرتبطة بالتقرير المالى الأحتيالى أو اختلاس الأصول .

٢١- قد تكون الإجراءات التحليلية أحد الآليات المقيدة فى تحديد مخاطر الغش .

أن التحريفات المادية بسبب التقرير المالى الأحتيالى غالباً ما تنتج من المغالاه فى الإيرادات أو تدنيها .

(C) أستكمل العبارات التالية

١- يميز معيار المراجعة الدولى للمراجعة رقم ٢٤٠ بين الغش والخطأ على أساس أن الغش هو .... أما الخطأ فهو .... ويتشابهان فقط فى أنهما يمثلان .... تنشأ من .... بالإضافة إلى ....

٢- يتطلب الامر أن يقوم المراجع بدراسة مدى قابلية تعرض القوائم المالية للتحريف المادى الناتج عن الغش ، وعليه يجب أن يقوم :-

(a) بإداء إجراءات تهدف إلى ....

(b) تحديد وتقييم مخاطر ....

(c) تحديد الأستجابات الشاملة لمواجهة ....

(d) تصميم وإداء ....

(e) دراسة ما إذا كان ....

(f) الحصول على إقرارات ....

(g) الأتصال بـ ....

(h) توفير إرشادات عن ....

(i) وضع ....

٣- أن العامل المميز بين الغش والخطأ هو ....

٤- يشار إلى الغش المرتبط بواحد أو أكثر من الإدارة بمصطلح .... أما الاختلاس فهو يشير إلى ....

٥- أن كل من التحريفات العمدية الناشئة عن .... أو الناتجة من .... ملائمين لل..................................

٦- يتمثل مثلث الغش في :-(A) .... ،

(B) .... ، (C) ....

٧- بسبب القيود .... لعملية المراجعة ، تكون هناك .... غير ممكن تجنبها بأن بعض التحريفات .... للقوائم لن يتم .... بغض النظر عما إذا كانت عملية .... قد تم تخطيطها وأنها على نحو ملائم طبقاً لمعايير ....

٨- أن المراجع الذي يؤدي على عملية المراجعة يحصل على .... وليس مطلق بأن القوائم كوحدة واحدة تخلوا من .... سواء أكان ذلك بسبب .... أو .... وللحصول على ذلك يجب أن يحافظ على اتجاه من .... خلال عملية المراجعة .

٩- لتقييم مخاطر التحريف .... بسبب الغش يستخدم المراجع .... بالإضافة إلى .... المحددة للغش عن طريق دراسة المعلومات الناتجة من إجراءات .... المخاطر .

١٠- عند تحديد وتقييم مخاطر التحريف المادي عند مستوى .... وعند مستوى .... لمجموعة العمليات وأرصدة الحسابات والأقسام فأن المراجع يجب عليه تحديد .... التحريف .... الناتج من .... وهي تعتبر .... هامة ، نتيجة لذلك يجب على المراجع تقييم تصميم .... متضمنه أنشطة الرقابة وتحديد ما إذا كان يتم .... بها أم لا .

المعيار الدولي للمراجعة رقم (٢٥٠)

INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING

٢٥٠

مــقدمة
Introduction

(١) The purpose of this International Standard on Auditing (ISA) is to establish standards and provide guidance on the auditor's responsibility to consider laws and regulations in an audit of financial statements.

(٢) When designing and performing audit procedures and in evaluating and reporting the results thereof, the auditor should recognize that noncompliance by the entity with laws and regulations may materially affect the financial statements. However, an audit cannot be expected to detect noncompliance with all laws and regulations. Detection of noncompliance, regardless of materiality, requires consideration of the implications for the integrity of management or employees and the possible effect on other aspects of the audit.

(٣) The term "noncompliance" as used in this ISA refers to acts of omission or commission be the entity being audited, either intentional or unintentional, which are contrary to the prevailing laws or regulations. Such acts, include transactions entered into by, or in the name of, the entity or on its behalf by its management

(١) يتمثل الغرض من ذلك المعيار الدولي للمراجعة في وضع معايير وتوفير إرشاد عن مسئولية المراجع عن دراسة القوانين واللوائح عند أداءه عملية مراجعة القوائم المالية.

(٢) عند تصميم وأداء إجراءات المراجعة وعند تقييم والتقرير عن النتائج يتعين على المراجع الاعتراف بأن عدم التزام المنشأة بالقوانين واللوائح قد يؤثر ماديًا على القوائم المالية. ومع ذلك فإن عملية المراجعة لا يمكن ان يتوقع أن تكتشف عدم الالتزام بكافة القوانين واللوائح. أن اكتشاف عدم الالتزام بغض النظر عن أهمية النسبية يتطلب مراعاة المضامين الخاصة بنزاهة الإدارة أو العاملين بالإضافة إلى الأثر المحتمل على الجوانب الأخرى لعملية المراجعة.

(٣) أن مصطلح عدم الالتزام المستخدم في ذلك المعيار الدولي للمراجعة يشير إلى تصرفات الاستبعاد أو الارتكاب عن طريق المنشأة محل المراجعة سواء عمديًا أو غير عمديًا والتي تتعارض مع القوانين أو اللوائح السائدة. مثل تلك الأعمال تتضمن المعاملات التي يتم

إدخالها عن طريق أو باسم أو عن طريق المنشأة أو بالنيابة عن الإدارة أو العاملين بالمنشأة. لأغراض ذلك المعيار الدولي للمراجعة فإن عدم الالتزام لا يتضمن سوء السلوك الشخصي غير المرتبط بأنشطة أعمال المنشأة عن طريق الادارة أو العاملين بالمنشأة.

(٤) ان تحديد ما إذا كان أحد التصرفات يشكل عدم التزام يعتبر أحد التحديدات القانونية التي تكون عادة أبعد من الكفاية المهنية للمراجع الا أن تدريب وخبرة وفهم المراجع للمنشأة وصناعته قد يوفر الأساس للإقرار بأن بعض الأعمال أو التصرفات التي تصل لعلم المراجع قد تشكل عدم التزام بالقوانين واللوائح. أن تحديد عما إذا كان تصرف محدد يشكل أو من المحتمل أن يشكل عدم التزام يتأسس بوجه عام على استشارة من خبير مؤهل ذو معرفة بممارسة القانون . إلاّ أن ذلك يمكن تحديده كلية عن طريق قرار أحد المحاكم فقط.

or employees. For the purpose of this ISA, noncompliance does not include personal misconduct (unrelated to the business activities of the entity) by the entity's management or employees .

(٤) Whether an act constitutes noncompliance is a legal determination that is ordinarily beyond the auditor's Professional competence. The auditor's training, experience and understanding of the entity and its industry may provide a basis for recognition that some acts coming to the auditor's attention may constitute noncompliance with laws and regulations. The determination as to whether a particular act constitutes or is likely to constitute noncompliance is generally based on the advice of an informed expert qualified to practice law but ultimately can only be determined by a court of law.

(٥) تتباين القوانين واللوائح بشكل ملحوظ عند ارتباطها بالقوائم المالية. حيث تحدد بعض القوانين واللوائح شكل أو محتوى القوائم المالية للمنشأة أو القيم التي يتم تسجيلها أو الافصاحات التي يتعين القيام بها في القوائم المالية. كما أن هناك قوانين ولوائح أخرى يتعين أن يتم الالتزام بها عن طريق الإدارة أو مجموعة المتطلبات التي في ظلها يسمح للمنشأة أن تدير أعمالها. بعض المنشآت تعمل في ظل صناعات منظمة بشكل كبير (على سبيل المثال البنوك والشركات الكمياوية)، وبعض المنشآت الأخرى تخضع لكثير من القوانين واللوائح التي ترتبط بوجه عام بالجوانب التشغيلية للمشروع (على سبيل المثال تلك المرتبطة بالأمان والصحة الوظيفية والتوظيف العادل) أن عدم الالتزام بالقوانين واللوائح يمكن أن يؤدي إلى عواقب مالية للمنشأة على سبيل المثال الغرامات والدعاوي الخ. وبصفة عامة كلما تم استبعاد عدد أضافى من عدم الالتزام من الأحداث والمعاملات التي يتم عكسها عادة في القوائم المالية كلما انخفض احتمال أن يكون المراجع على علم به أو بالاعتراف بعدم الالتزام المحتمل.

(٥) Laws and regulations vary considerably in their relation to the financial statements. Some laws or regulations determine the form or content of an entity's financial statements or the amounts to be recorded or disclosures to be made in financial statements. Other laws or regulations are to be complied with by management or set the provisions under which the entity is allowed to conduct its business. Some entities operate in heavily regulated industries (such as banks and chemical companies). Others are only subject to the many laws and regulations that generally relate to the operating aspects of the business (such as those related to occupational safely and health and equal employment). Noncompliance with laws and regulations could result in financial consequences for the entity such as fines, litigation, etc. Generally, the further removes noncompliance is from the events and transactions ordinarily reflected n financial statements, the less likely the auditor is to become aware of it or to recognize its possible noncompliance.

(٦) تتباين القوانين واللوائح من بلد إلى بلد أخر، ولذلك فإن المعايير الوطنية الخاصة بالمحاسبة والمرجعة من المحتمل أن تكون أكثر تحديداً حسب ملائمة القوانين أو اللوائح لعملية المراجعة.

(٦) Laws and regulations vary from country to country. National accounting and auditing standards are therefore likely to be more specific as to the relevance of laws and regulations to an audit.

(٧) يطبق ذلك المعيار الدولي للمراجعة على عمليات مراجعة القوائم المالية ولا تنطبق على الارتباطات الأخرى التي خلالها يرتبط المراجع باختبار والتقرير بشكل منفصل عن الالتزام بقوانين ولوائح محددة.

(٧) This ISA applies to audits of financial statements and does not apply to other engagements in which the auditor is specifically engaged to test and report separately on compliance with specific laws or regulations.

(٨) أن الارشاد عن مسئولية المراجع عند دراسة الغش والخطأ في عملية مراجعة القوائم المالية يتم توفيره في المعيار الدولي للمراجعة رقم (٢٤٠) بعنوان مسئولية المراجعة عن دراسة الغش عند أداء عملية مراجعة القوائم المالية.

(٨) Guidance on the auditor's responsibility to consider fraud and error in an audit of financial statements is provided in ISA ٢٤٠, "The Auditor's Responsibility to Consider Fraud in an Audit of Financial Statements."

مسئولية الإدارة عن الالتزام بالقوانين واللوائح

Responsibility of management For the compliance with laws and Regulations

(٩) من مسئولية الإدارة أن تتأكد ان أعمال المنشأة قد تم أدئها طبقاً للقوانين واللوائح. أن المسئولية الخاصة بمنع واكتشاف عدم الالتزام تظل تقع عبئها على الإدارة.

(٩) It is management's responsibility to ensure that the entity's operations are conducted in accordance with laws and regulations. The responsibility for the prevention and detection of noncompliance rests with management.

(١٠) فيما يلي عديد من السياسات والإجراءات التي قد تساعد الإدارة على القيام بمسئولياتها في منع واكتشاف عدم الالتزام:-

- متابعة المتطلبات القانونية والتأكد من أن الإجراءات التشغيلية قد تم تصميمها للوفاء بتلك المتطلبات.
- وضع وتشغيل أنظمة داخلية ملائمة.
- تطوير ونشر واتباع دليل السلوك.
- التأكد من أن العاملين قد تم تدريبهم بشكل ملائم، كما أنهم يفهمون دليل السلوك .
- متابعة الالتزام بدليل السلوك والتصرف بشكل ملائم نحو محاسبة العاملين الذين فشلوا في الالتزام بها.
- التعاقد مع مستشارين قانونين للمساعدة في متابعة أداء المتطلبات القانونية.
- الاحتفاظ بسجل للقوانين الهامة التي يتعين أن تلتزم المنشأة بها داخل صناعاتها الخاصة بالإضافة إلى إمساك سجل للشكاوي.
- في المنشآت الضخمة فإن تلك السياسات والإجراءات قد يتم إلحاقها بتخصيص مسئوليات ملائمة على النحو التالي:-
- وظيفة المراجعة الداخلية
- لجنة المراجعة.

(١٠) The following policies and procedures, among others may assist management in discharging its responsibilities for the prevention and detection of noncompliance:

* Monitoring legal requirements and ensuring that operating procedures are designed to meet these requirements.

* Instituting and operating appropriate internal control.

* Developing, publicizing and following a code of conduct.

* Ensuring employees are properly trained and understand the code of conduct.

* Monitoring compliance with the code of conduct and acting appropriately to discipline employees who fail to comply with it.

* Engaging legal advisors to assist I monitoring legal requirements.

* Maintaining a register of significant laws with which the entity has to comply within its particular industry and a record of complaints.

In larger entities, these policies and procedures may be supplemented by assigning appropriate responsibilities to the following:

* An internal audit function.

* An audit committee.

مراعاة المراجع الالتزام بالقوانين واللوائح

The Auditor's Consideration of Compliance with laws and Regulations

(١١) The auditor is not, and cannot be held responsible for preventing noncompliance. The fact that an annual audit is carried out may, however, act as a deterrent.

(١٢) an audit is subject to the unavoidable risk that some material misstatements of the financial statements will not be detected, even though the audit is properly planned and performed in accordance with ISAs. This risk is higher with regard to material misstatements resulting from noncompliance with laws and regulations due to factors such as the following :-

* There are many laws and regulations, relating principally to the operating aspects of the entity, that typically do not have a material effect on the financial statements and are not captured by the entity's information systems relevant to financial reporting.

* The effectiveness of audit procedures is affected by the inherent limitations of internal control and by the use of testing.

(١١) لا يعتبر المراجع ولا يمكن أن يكون مسئولاً عن منع عدم الالتزام، ومع ذلك فهناك حقيقة تتلخص في أن المراجعة السنوية التي يتم تنفيذها تعتبر أحد المحددات التي قد تقيد من عدم الالتزام.

(١٢) تتعرض عملية المراجعة لمخاطر لا يمكن تجنبها تتمثل في أن بعض التحريفات المادية للقوائم المالية لن يتم اكتشافها على الرغم من أن المراجعة قد تم تخطيطها وأدائها على نحو ملائم طبقاً لمعايير المراجعة الدولية. تلك المخاطر تعتبر أكبر بالارتباط بالتحريفات المادية الناتجة من عدم الالتزام بالقوانين واللوائح الناشئة عن عوامل مثل الآتي:-

- وجود كثير من القوانين واللوائح المرتبطة بشكل رئيسي بالجوانب التشغيلية للمنشأة والتي عادة لا يكون لها أثر مادي على القوائم المالية، كما أنها لن يتم منعها عن طريق نظم معلومات المنشأة الملائمة لعملية التقرير المالي.

- تتأثر فعالية إجراءات المراجعة بالقيود الكامنة للرقابة الداخلية أو اعتمادها على استخدام الاختبارفى المراجعة .

-أن كثير من أدلة إثبات المراجعة التي يتم الحصول عليها عن طريق المراجع تعتبر بطبيعتها مقنعة وليس حاسمة.

- قد يتضمن عدم الالتزام سلوك مصمم لاخفاءه على سبيل المثال التواطؤ والتزييف والفشل المدروس في تسجيل المعاملات وتخطي الإدارة العليا لضوابط الرقابة الداخلية أو تشويه الحقائق المتعمد الذي يتم تقديمه للمراجع.

(١٣) طبقًا للمعيار الدولي للمراجعة رقم (٣٠٠) بعنوان الهدف والمبادئ العامة التي تحكم مراجعة القوائم المالية، فإن المراجع يجب ان يخطط ويؤدي عملية المراجعة باتجاه من الشك المهني والذي يعترف بان عملية المراجعة قد تكشف عن ظروف أو أحداث يمكن ان تؤدي إلى طرح تساؤل بخصوص ما إذا كانت المنشأة تلتزم بالقوانين واللوائح أم لا.

(١٤) طبقًا لمتطلبات قانونية معينة قد يكون مطلوب من المراجع على وجه التحديد أن يقوم بالتقرير كجزء من مراجعة القوائم المالية سواء عما إذا كانت المنشأة تلتزم بأحكام معينة من القونين أو اللوائح أم لا، في تلك الظروف فإن المراجع سوف يخطط لاختبار مدى الالتزام بأحكام تلك القوانين واللوائح.

* Much of the audit evidence obtained by the auditor is persuasive rather than conclusive in nature.

* Noncompliance may involve conduct designed to conceal it, such as collusion, forgery, deliberate failure to record transactions, senior management override of controls or intentional misrepresentations being made to the auditor.

(١٣) In accordance with ISA ٢٠٠, “objective and General Principles Governing an Audit of Financial Statements” the auditor should plan and perform the audit with an attitude of professional skepticism recognizing that the audit may reveal conditions or events that would lead to questioning whether an entity is complying with laws and regulations.

(١٤) In accordance with specific statutory requirements, the auditor may be specifically required to report as part of the audit of the financial statements whether the entity complies with certain provisions of laws or regulations. In these circumstances, the auditor would plan to test for compliance with these provisions of the laws and regulations.

(١٥) In order to plan the audit, the auditor should obtain a general understanding of the legal and regulatory framework applicable to the entity and the industry and how the entity is complying with that framework.

(١٦) In obtaining this general understanding, the auditor would particularly recognize that some laws and regulations may give rise to business risks that have a fundamental effect on the operations of the entity. that is, noncompliance with certain laws and regulations may cause the entity to cease operations, or call into question the entity's continuance as a going concern. For example, noncompliance with the requirements of the entity's license or other title to perform its operations could have such an impact (For example, for a bank, noncompliance with capital or investment requirements).

(١٧) to obtain the general understanding of laws and regulation, the auditor would ordinarily:

* use the existing understanding of the entity's industry, regulatory and other external factors;

(١٥) من اجل تخطيط عملية المراجعة فإن المراجع يجب أن يحصل على فهم عام بإطار العمل القانوني والتنظيمي الواجب التطبيق على المنشأة والصناعة وكيف تلتزم المنشأة بذلك الإطار.

(١٦) عند الحصول على ذلك الفهم العام فإن المراجع سيعترف على وجه التحديد بأن بعض القوانين واللوائح قد تظهر مخاطر أعمال يكون لها أثر هام على أعمال المنشأة، وذلك يعني بان عدم الالتزام بتلك القوانين واللوائح قد يجعل المنشأة توقف أعمالها أو تطرح مشكلة استمرارية المنشأة في مزاولة نشاطها. على سبيل المثال فإن عدم الإلتزام بمتطلبات ترخيص المنشأة أو أي أمور أخرى لأداء أعمالها يمكن أن يكون له مثل ذلك الأثر (على سبيل المثال عند عدم التزام أحد البنوك بمتطلبات رأس المال أو الاستثمار).

(١٧) للحصول على فهم عام بالقوانين واللوائح يتعين على المراجع القيام عادة بالآتي:-

- استخدام الفهم العام بصناعة المنشأة أو العوامل التنظيمية والخارجية الأخرى.

- الاستفسار من الإدارة بخصوص سياسات وإجراءات المنشأة الخاصة بالالتزام بالقوانين واللوائح.

- الاستفسار من الإدارة عن القوانين واللوائح التي قد يتوقع أن يكون لها أثر رئيسي على أعمال المنشأة.

- المناقشة مع الإدارة عن السياسات والإجراءات المختارة لتحديد وتقييم والمحاسبة عن الدعاوي والتقييمات القضائية.

- مناقشة إطار العمل القانوني والتنظيمي مع مراجعي الشركات التابعة في البلاد الأخرى (على سبيل المثال إذا ما كان مطلوباً من الشركة التابعة أن تلتزم بقوانين ولوائح الاستثمار فى الأوراق المالية للشركة الأم).

(١٨) بعد الحصول على الفهم العام فإن المراجع يجب أن يؤدي إجراءات مراجعة إضافية للمساعدة في تحديد حالات عدم الالتزام بتلك القوانين واللوائح حيث يجب أن يتم مراعاة عدم الالتزام عند إعداد القوائم المالية وعلى وجه التحديد:-

* Inquire of management concerning the entity's policies and procedures regarding compliance with laws and regulations;

* Inquire of management as to the laws or regulations that may be expected to have a fundamental effect on the operations of the entity;

* Discuss with management the policies or procedures adopted for identifying, evaluating and accounting for litigation claims and assessments; and

* Discuss the legal and regulatory framework with auditors of subsidiaries in other countries (for example, if the subsidiary is required to adhere to the securities regulations of the parent company).

(١٨) After obtaining the general understanding, the auditor should perform further audit procedures to help identify instances of noncompliance with those laws and regulations where noncompliance should be considered when preparing financial statements, specifically:

(a) الاستفسار من الإدارة عما إذا كانت المنشأة تحافظ على الالتزام بمثل تلك القوانين واللوائح.

(b) فحص المراسلات مع السلطات المصدرة للتراخيص أو التنظيمية الملائمة.

(١٩) بالإضافة لذلك يجب أن يحصل المراجع على دليل إثبات مراجعة كافي وملائم عن الالتزام بتلك القوانين واللوائح التي يرى المراجع أنها بوجه عام لديها تأثير على تحديد القيم والإفصاحات الهامة في القوائم المالية. ويجب أن يكون لدى المراجع فهم كافي عن تلك القوانين واللوائح من أجل مراعاتها عند مراجعة التأكيدات المرتبطة بتحديد القيم التي تم تسجيلها والإفصاحات التي القيام بها.

(٢٠) أن تلك القوانين واللوائح يجب أن يتم أخذها في الحسبان وأن تكون معروفة للمنشأة وداخل الصناعة، ويجب أن يتم دراستها على أساس مستمر كل فترة يتم خلالها إصدار القوائم المالية. أن تلك القوانين واللوائح قد ترتبط على سبيل المثال بشكل ومحتوى القوائم المالية متضمنة المتطلبات الخاصة بالصناعة والمحاسبة عن المعاملات في ظل العقود الحكومية أو الالتزامات المستحقة أو الاعتراف بالمصروفات لأغراض ضرائب الدخل أو تكاليف المعاشات.

a- Inquiring of management as to whether the entity is in compliance with such laws and regulations; and

b- Inspecting correspondence with the relevant licensing or regulatory authorities.

(١٩) Further, the auditor should obtain sufficient appropriate audit evidence about compliance with those laws and regulations generally recognized by the auditor to have an effect on the determination of material amounts and disclosures in financial statements. The auditor should have a sufficient understanding of these laws and regulations in order to consider them when auditing the assertions related to the determination of the amounts to be recorded and the disclosures to be made.

(٢٠) Such laws and regulations would be well established and known to the entity and within the industry; they would be considered on a recurring basis each time financial statements are issued. These laws and regulations may relate, for example, to the form and content of financial statements, including industry specific requirements; accounting for transactions under government contracts; or the accrual or recognition of expenses for income taxes or pension costs

(٢١) Other than as described in paragraphs ١٨-٢٠ the auditor does not perform other audit procedures on the entity's compliance with laws and regulations since this would be outside the scope of an audit of financial statements.

(٢٢) The auditor should be alert to the fact that audit procedures applied for the purpose of forming an opinion on the financial statements may bring instances of possible noncompliance with laws and regulations to the auditor's attention. For example, such audit procedures include reading minutes; inquiring of the entity's management and legal counsel concerning litigation, claims and assessments; and performing substantive tests of details of classes of transactions, account balances, or disclosures.

(٢٣) The auditor should obtain written representations that management has disclosed to the auditor all known actual or possible noncompliance with laws and regulations whose effects should be considered when preparing financial statements.

(٢٤) In the absence of audit evidence to the contrary, the auditor is entitled to assume the entity is in compliance with these laws and regulations.

(٣١) بخلاف ما تم وصفه في الفقرة ١٨-٣٠ فإن المراجع لا يقوم بأداء إجراءات مراجعة أخرى على التحقق من التزام المنشأة بالقوانين واللوائح حيث أن ذلك يكون خارج نطاق عملية مراجعة القوائم المالية.

(٣٢) يجب أن يكون المراجع يقظًا تجاه الحقيقة الخاصة بأن إجراءات المراجعة المطبقة لأغراض تكوين رأي عن القوائم المالية قد تشير إلى حالات عن عدم الالتزام المحتمل بالقوانين واللوائح التى تصل الى علم وانتباه المراجع. على سبيل المثال فإن إجراءات المراجعة مثل قراءة محاضر الاجتماعات والاستفسار من إدارة المنشأة بالإضافة إلى رأي المستشار القانوني بخصوص التقاضي والشكاوي والتقييمات بالإضافة إلى أداء اختبارات تفاصيل أساسية لمجموعة العمليات وأرصدة الحسابات أو الافصاحات.

(٣٣) يجب أن يحصل المراجع على إقرارات مكتوبة بأن الإدارة قد أفصحت للمراجع عن كافة جوانب عدم الالتزام الفعلية المعروفة أو المحتملة بالقوانين واللوائح والتي يجب أن يتم در(٣٤) في ظل غياب دليل إثبات مراجعة يشير إلى العكس فإن المراجع يحق له أن يفترض أن المنشأة ملتزمة بتلك القوانين.

إجراءات المراجعة عند اكتشاف حالة عدم التزام

Audit procedures when Noncompliance is Discovered

(٣٥) يحدد ملحق ذلك المعيار الدولي للمراجعة أمثلة عن نوع المعلومات التي قد تصل إلى انتباه المراجعة والتي قد تشير إلى عدم الالتزام.

(٣٦) عندما يصبح المراجع على علم بالمعلومات الخاصة بحالة محتملة لعدم الالتزام فإن المراجع يجب أن يحصل على فهم بطبيعة التصرف والظروف التي حدث خلالها عدم الالتزام بالإضافة إلى المعلومات الأخرى الكافية لتقييم الأثر المحتمل على القوائم المالية.

(٣٧) عند تقييم الأثر المحتمل على القوائم المالية فإن المراجع يدرس:-

- العواقب المالية المحتملة على سبيل المثال الغرامات والخسائر والتهديد بمصادره الأصول وعدم الاستمرار الإجباري في الأعمال والدعاوي القضائية.

- ما إذا كانت العواقب المالية المحتملة تتطلب الإفصاح أم لا.

- ما إذا كانت العواقب المالية المحتملة خطيرة جداً لدرجة تطرح تساؤل عن الصورة الحقيقية والعادلة (العرض العادل) التي توفرها القوائم المالية.

(٢٥) The Appendix to this ISA sets out examples of the type of information that might come to the auditor's attention that may indicate noncompliance

(٢٦) When the auditor becomes aware of information concerning a possible instance of noncompliance, the auditor should obtain an understanding of the nature of the act and the circumstances in which it has occurred, and sufficient other information to evaluate the possible effect on the financial statements.

(٢٧) When evaluating the possible effect on the financial statements, the auditor considers:

* The potential financial consequences, such as fines, penalties, damages, threat of expropriation of assets, enforced discontinuation of operations and litigation.

* Whether the potential financial consequences require disclosure.

* Whether the potential financial consequences are so serious as to call into question the true and fair view (fair presentation) given by the financial statements

(٢٨) When the auditor believes there may be noncompliance, the auditor should document the findings and discuss them with management. Documentation of findings would include copies of records and documents and making minutes of conversations, if appropriate.

(٢٩) If management does not provide satisfactory information that it is in fact in compliance, the auditor would consult with the entity's lawyer about the application of the laws and regulations to the circumstances and the possible effects on the financial statements. When it is not considered appropriate to consult with the entity's lawyer or when the auditor is not satisfied with the opinion, the auditor would consider consulting the auditor' own lawyer as to whether a violation of a law or regulation is involved, the possible legal consequences and what further action, if any, the auditor would take.

(٣٠) When adequate information about the suspected noncompliance cannot be obtained, the auditor should consider the effect of the lack of sufficient appropriate audit evidence on the auditor' report.

(٢٨) عندما يعتقد المراجع أن هناك احتمال لوجود عدم التزام، فإنه يتعين عليه توثيق النتائج و مناقشتها مع الإدارة. أن توثيق النتائج يتضمن نسخ السجلات والوثائق وعمل محاضر بالمناقشات إذا كان ذلك ملائمًا.

(٢٩) إذا لم توفر الإدارة معلومات مقنعة بأنها على التزام بالقوانين فإن المراجع يجب أن يقوم بالاسترشاد برأي محامي المنشأة عن الالتزام بالقوانين واللوائح المرتبطة بالظروف والآثار المحتملة على القوائم المالية. وعندما لا يكون ملائمًا أن يتم استشارة محامي المنشأة أو عندما يكون المراجع غير مقتنع بالرأي فإن المراجع يجب عليه دراسة الاسترشاد بنصيحة محامي خاص عما إذا كان انتهاك القانون أو اللوائح قد تم التورط فيه والعواقب القانونية المحتملة وما هو التصرف الإضافي الذي يتعين على المراجع أن يتخذه.

(٣٠) عندما لا يمكن الحصول على معلومات كافية بخصوص وجود عدم التزام مشكوك فيه يتعين على المراجع دراسة أثر نقص دليل إثبات المراجعة الكافي والملائم على تقرير المراجع.

(٣١) يجب أن يقوم المراجع بدراسة مضامين عدم الالتزام بالارتباط بجوانب أخرى لعملية المراجعة على وجه التحديد إمكانية الاعتماد على إقرارات الإدارة. وفي ذلك الخصوص فإن المراجع يعيد دراسة تقييم المخاطر وصحة إقرارات الإدارة في حالة عدم اكتشاف عدم الالتزام عن طريق ضوابط الرقابة الداخلية للمنشأة أو عدم تضمينها في إقرارات الإدارة. أن مضامين الحالات الخاصة بعدم الالتزام المكتشفة عن طريق المراجع سوف تعتمد على العلاقة بين ارتكاب وإخفاء العمل (إن وجد) وأنشطة الرقابة المحددة بالإضافة إلى مستوى الإدارة أو العاملين المرتبطين .

(٣١) The auditor should consider the implications of noncompliance in relation to other aspects of the audit, particularly the reliability of management representations. In this regard, the auditor reconsiders the risk assessment and the validity of management representations, in case of noncompliance not detected by the entity's internal controls or not included in management representations. The implications of particular instances of noncompliance discovered by the auditor will depend on the relationship of the perpetration and concealment, if any, of the act to specific control activities and the level of management or employees involved.

التقرير عن عدم الالتزام الى الادارة

Reporting of Noncompliance To Management

(٣٢) The auditor should, as soon as practicable, either communicate with those charged with governance, or obtain audit evidence that they are appropriately informed, regarding noncompliance that comes to the auditor's attention However, the auditor need not do so for matters that are clearly inconsequential or trivial and may reach agreement in advance on the nature of such matters to be communicated.

(٣٣) If in the auditor' judgment the noncompliance is believed to be intentional and material, the auditor should communicate the finding without delay.

(٣٤) If the auditor suspects that members of senior management, including members of the board of directors, are involved in noncompliance, the auditor should report the matter to the next higher level of authority at the entity, if it exists, such as an audit committee or a supervisory board. Where no higher authority exists, or if the auditor believes that the report may not be acted upon or is unsure as to the person to whom to report, the auditor would consider seeking legal advice.

(٣٣) يجب على المراجع في أقرب وقت ممكن أن يتصل بهؤلاء المسئولين عن الحوكمة أو الحصول على دليل إثبات مراجعة بأنهم قد علموا بشكل ملائم عن عدم الالتزام والذي وصل إلى علم المراجع.

A- ومع ذلك فإن المراجع لا يحتاج أن يفعل تلك للأمور التي لا تعتبر غير مؤثرة بوضوح أو التافهة وقد يصل إلى اتفاق مقدماً عن طبيعة تلك الأمور التي يتعين توصيلها.

(٣٣) إذا ما كان في حكم المراجع أن عدم الالتزام يعتقد بأنه متعمداً وجوهرياً فإن المراجع يجب أن يقوم بتوصيل تلك النتائج بدون أي تأخير.

(٣٤) إذا ما شك المراجع بأن عدد من أعضاء الإدارة العليا متضمناً أعضاء مجلس الإدارة متورطين في عدم الالتزام فإنه يتعين عليه أن يقوم بالتقرير عن الأمر إلى المستوى الأعلى التالي للسلطة في المنشأة أو إلى لجنة المراجعة أو لجنة الإشراف (إن وجدت في المنشأة). وعندما لا تكون هناك سلطة أعلى أو إذا اعتقد المراجع أن التقرير لا يمكن أن يتم عمله أو أنه غير واثق ان ذلك قد تم إلى الشخص الذي يتعين التقرير إليه فإن المراجع ينبغي عليه البحث عن الحصول على استشارة قانونية.

(٣٥) If the auditor concludes that the noncompliance has a material effect on the financial statements, and has not been properly reflected in the financial statements, the auditor should express a qualified or an adverse opinion.

(٣٦) If the auditor is precluded by the entity from obtaining sufficient appropriate audit evidence to evaluate whether noncompliance that may be material to the financial statements, has or is likely to have, occurred, the auditor should express a qualified opinion or a disclaimer of opinion on the financial statements on the basis of a limitation on the scope of the audit.

(٣٧) If the auditor is unable to determine whether noncompliance has occurred because of limitations imposed by the circumstances rather than by the entity, the auditor should consider the effect on the auditor's report.

(٣٥) إذا استنتج المراجع أن عدم الالتزام له أثر مادي على القوائم المالية وأنه لم يتم عكسه على وجه صحيح في القوائم المالية فإن المراجع ينبغي عليه التعبير عن رأي متحفظ أو رأي عكسي.

(٣٦) إذا ما تم منع المراجع عن طريق المنشأة من الحصول على دليل إثبات مراجعة كاف وملائم لتقييم ما إذا كان عدم الالتزام الذي قد يكون مادياً للقوائم المالية أو من المحتمل حدوثه فإن المراجع يجب ان يعبر عن راي متحفظ أو يمتنع عن إبداء الراي على القوائم المالية على أساس وجود قيد على نطاق عملية المراجعة.

(٣٧) إذا ما كان المراجع غير قادر على تحديد ما إذا كان عدم الالتزام قد حدث بسبب قيود مفروضة بفعل الظروف وليس عن طريق المنشأة يتعين على المراجع دراسة الأثر على تقرير المراجعة.

إلى السلطات التنظيمية والتأديبية
To Regulatory and Enforcement Authorities

(٣٨) أن واجب المراجع الخاص بسرية المعلومات عادة ما يمنع من التقرير عن عدم الالتزام إلى الطرف الثالث، ومع ذلك في ظل ظروف معينة فإن واجب سرية المعلومات يتم تخطيه عن طريق القانون أو المحاكم (وعلى سبيل المثال في بعض البلاد يكون مطلوب من المراجع أن يقرر عن عدم الالتزام عن طريق المؤسسات المالية إلى السلطات الإشرافية). وقد يحتاج المراجع إلى البحث عن نصيحة قانونية في بعض الظروف لاعطاء اعتبار واجب لمسئولية المراجع تجاه الصالح العام.

(٣٨) The auditor's duty of confidentiality would ordinarily preclude reporting noncompliance to a third party. However, in certain circumstances, that duty of confidentiality is overridden by statute, law or by courts of law (for example, in some countries the auditor is required to report noncompliance by financial institutions to the supervisory authorities). The auditor may need to seed legal advice in such circumstances, giving due consideration to the auditor's responsibility to the public interest.

الانسحاب من الارتباط
Withdrawal from the Engagement

(٣٩) قد يستنتج المراجع أن الانسحاب من الارتباط قد يعتبر ضرورياً عندما لا تأخذ المنشأة التصرف العلاجي الذي يراه المراجع ضرورياً في ظل تلك الظروف، حتى عندما لا يكون عدم الالتزام مادياً على القوائم المالية. فإن العوامل التي سوف تؤثر على استنتاج المراجع تتضمن مضامين ارتباط سلطة أعلى داخل المنشأة التي قد تؤثر على إمكانية الاعتماد على إقرارات الإدارة بالإضافة للآثار على الارتباط المستمر للمراجع مع المنشأة. عند التوصل لمثل ذلك الاستنتاج فإن المراجع سوف يسعى عادة للحصول على نصيحة قانونية.

(٣٩) The auditor may conclude that withdrawal from the engagement is necessary when the entity does not take the remedial action that the auditor considers necessary in the circumstances, even when the noncompliance is not material to the financial statements. Factors that would affect the auditor's conclusion include the implications of the involvement of the highest authority within the entity which may affect the reliability of management representations, and the effects on the auditor of continuing association with the entity. In reaching such a conclusion, the auditor would ordinarily seek legal advice.

(٤٠) كما ذكر في دليل أخلاقيات المحاسبين القانونين الصادر عن طريق الاتحاد الدولي للمحاسبين أنه عند الحصول على استفسار من المراجع المقترح فإن المراجع القائم يجب أن يقدم نصيحة عما إذا كان هناك أي أسباب مهنية قد تجعل المراجع المقترح لايقبل التعيين. أن المدى الذي خلاله يمكن للمراجع القائم أن يناقش أمور العميل مع المراجع المقترح يعتمد على ما إذا كان قد تم الحصول على إذن من العميل لإجراء ذلك أو على المتطلبات القانونية والأخلاقية التي تطبق في كل بلد المرتبطة بذلك الإفصاح. أما إذا ما كان هناك أي أسباب أو أمور أخرى يتطلب الأمر أن يتم الإفصاح عنها فإن المراجع القائم سوف يأخذ في الحسبان القيود القانونية والأخلاقية متضمناً أين يعطى الاذن الملائم للعميل تفاصيل عن المعلومات والمناقشة بحرية مع المراجع المقترح عن كافة الأمور الملائمة للتعيين. أما إذا كان التصريح من العميل لمناقشة تلك الأمور مع المراجع المقترح قد تم رفضه عن طريق العميل فإنه يجب أن يتم الإفصاح عن تلك الحقيقة للمراجع المقترح.

(٤٠) As stated in the Code of Ethics for professional Accountants issued by the International Federation of Accountants, on receipt of an inquiry from the proposed auditor, the existing auditor should advise whether there are any professional reasons why the proposed auditor should not accept the appointment. The extent to which an existing auditor can discuss the affairs of a client with a proposed auditor will depend on whether the client's permission to do so has been obtained and/ or the legal or ethical requirements that apply in each country relating to such disclosure, If there are any such reasons or other matters which need to be disclosed, the existing auditor would, taking account of the legal and ethical constraints, including where appropriate permission of the client, give details of the information and discuss freely with the proposed auditor all matters relevant to the appointment. If permission from the client to discuss its affairs with the proposed auditor is denied by the client, that fact should be disclosed to the proposed auditor.

منظور القطاع العام
Public Sector

(١) أن كثير من ارتباطات القطاع العام تتضمن مسئوليات مراجعة إضافية ترتبط بدراسة القوانين واللوائح. حتى إذا كانت مسئوليات المراجع لا تمتد الى ابعد من تلك المرتبطة بمراجع القطاع الخاص فإن مسئوليات التقرير قد تكون مختلفة حيث قد يلتزم مراجع القطاع العام بالتقرير عن عدم الالتزام إلى السلطات الحاكمة أو إلى التقرير إليهم في تقرير المراجعة. وبخصوص منشآت القطاع العام فإن لجنة القطاع العام قد ألحقت الإرشاد المتضمن في ذلك المعيار الدولي للمراجعة في دراستها رقم (٣) بعنوان المراجعة عن الالتزام مع السلطات – منظور القطاع العام[١]

(١) Many public sector engagements include additional audit responsibilities with respect to consideration of laws and regulations. Even if the auditor's responsibilities do not extend beyond those of the private sector auditor, reporting responsibilities may be different as the public sector auditor may be obliged to report on instances of noncompliance to governing authorities or to report them in the audit report. In respect to public sector entities, the Public Sector Committee (PSC)[٢] has supplemented the guidance included in this ISA in its Study ٣, "Auditing for Compliance with Authorities – A Public Sector Perspective.

---

[١] في نوفمبر عام ٢٠٠٤ تم تغيير أسم لجنة القطاع العــام The public sector committee إلـــى مجلس معاييرالمحاسبة الدولية عن القطــاع العــام International public sector Accounting standard Board.

[٢] In November ٢٠٠٤, the Public Sector Committee's name was changed to the International Public Sector Accounting Standards Board.

ملحق: المؤشرات على إمكانية حدوث حالات عدم الالتزام
Indications that Noncompliance may have Occurred

فيما يلي قائمة توضح أمثلة على أنواع المعلومات التي قد تصل لعلم المراجع والتي تشير إلى حدوث عدم الالتزام بالقوانين واللوائح:-

- وجود عمليات فحص عن طريق الإدارات الحكومية أو قيام الشركة بدفع غرامات أو التعرض الى عقوبات..
- مدفوعات خاصة بخدمات غير محددة أو قروض للمستشارين أو الأطراف المرتبطة أو العاملين أو الموظفين الحكوميين.
- عمولات مبيعات أو أتعاب أحد الوكلاء التى يبدو أنها مغالي فيها بالارتباط بتلك التى تم دفعها بشكل عادي عن طريق المنشاة أو في مجال صناعاتها أو مقارنة بقيمة الخدمات التي تم الحصول عليها بالفعل.
- الشراء بأسعار تزيد أو تقل بشكل جوهري عن أسعار السوق.
- المدفوعات غير العادية في النقدية والمشتريات في صورة شيكات لحامله أو تحويلات إلى حسابات بنك معينة .

Examples of the type of information that may come to the auditor's attention that may indicate that noncompliance with laws or regulations has occurred are listed below:

- Investigation by government departments or payment of fines or penalties.
- Payments for unspecified services or loans to consultants, related parties, employees or government employees.
- Sales commissions or agent's fees that appear excessive in relation to those ordinarily paid by the entity or in its industry or to the services actually received.
- Purchasing at prices significantly above or below market price.
- Unusual payments in cash, purchases in the form of cashiers' checks payable to bearer or transfers to numbered bank accounts.

- المعاملات غير العادية مع الشركات المسجلة في أقاليم الجنات الضريبية.
- المدفوعات التي تتم مقابل البضائع والخدمات التي يتم الحصول من بلاد بخلاف البلد الذي تم الحصول منه أصلاً على البضائع أو الخدمات.
- مدفوعات بدون توثيق رقابي ملائم للتبادل.
-وجود نظام معلومات يفشل في توفير مسار مراجعة كاف أو دليل إثبات كاف.
- وجود معاملات غير مرخص بها أو معاملات مسجلة على نحو غير صحيح.

- Unusual transactions with companies registered in tax havens.
- Payments for goods or services made other than to the country from which the goods or services originated.
- Payments without proper exchange control documentation.
- Existence of an information system which fails, whether by design or by accident, to provide an adequate audit trail or sufficient evidence.
- Unauthorized transactions or improperly recorded transactions.

أسئلة وتطبيقات

A) أسئلة للمراجعة

(١) حدد طبيعة وأهمية مصطلح عدم الالتزام بالقوانين واللوائح.

(٢) كيف تتباين القوانين واللوائح حسب ارتباطها بالقوائم المالية للمنشأة محل المراجعة.

(٣) تتشابه مسئولية المراجع عند دراسة الغش والخطأ مع مسئوليات مراعاة الالتزام بالقوانين واللوائح عند مراجعة القوائم المالية –اشرح.

(٤) ما هي مسئولية الإدارة عن التزام المنشأة بالقوانين واللوائح.

(٥) ما هي مسئولية المراجع عن التزام المنشأة بالقوانين واللوائح.

(٦) هناك عديد من العوامل التي تؤثر على مخاطر وجود تحريفات مادية ناتجة عن عدم الالتزام بالقوانين واللوائح – اشرح

(٧) يتعين على المراجع القيام بإجراءات مراجعة معينة بغرض الحصول على فهم عام بالقوانين واللوائح.

(٨) ما هي إجراءات المراجعة عند اكتشاف حالة عدم التزام للمنشأة بالقوانين واللوائح.

(٩) ما هي الاعتبارات والأمور التي يجب على المراجع دراستها لتقييم الأثر المحتمل على القوائم المالية نتيجة عدم الالتزام بالقوانين واللوائح.

(١٠) ما هي مسئوليات المراجع في التقرير عن عدم الالتزام بالقوانين واللوائح ولكل من:–

إلى الإدارة.

إلى مستخدمي تقرير المراجع على القوائم المالية.

إلى السلطات التنظيمية والتأديبية.

(١١) متى يقرر المراجع الانسحاب من الارتباط عند عدم التزام المنشأة بالقوانين واللوائح.

(١٢) ما هي أبرز المعلومات التي يمكن أن تصل إلى علم المراجع وتشير إلى حدوث عدم الالتزام بالقوانين واللوائح.

B) علق على صحة أو خطأ العبارات التالية

(١) أن عملية المراجعة لا يمكن أن يتوقع أن تكشف عن عدم التزام المنشأة بالقوانين واللوائح.

(٢) عند اكتشاف وجود عدم التزام للمنشأة بالقوانين واللوائح يتعين على المراجع اتخاذ إجراءات معينة.

(٣) تتباين القوانين واللوائح بشكل ملحوظ بارتباطها بالقوائم المالية.

(٤) تظل المسئولية الخاصة بمنع واكتشاف عدم الالتزام بالقوانين واللوائح تقع على الإدارة وليس المراجع.

(٥) لا يعتبر المراجع ولا يمكن أن يكون مسئولاً عن منع عدم التزام المنشأة بالقوانين واللوائح.

(٦) يجب على المراجع أن يخطط ويؤدي عملية المراجعة باتجاه من الشك المهني الذي يعترف بأن عملية المراجعة قد تكشف عن ظروف ستؤدي إلى طرح تساؤل بخصوص ما إذا كانت المنشأة تلتزم بالقوانين أو اللوائح أم لا.

(٧) يجب أن يحصل المراجع على دليل اثبات مراجعة كاف وملائم عن القوانين واللوائح التي يرى أن لها تأثير على تحديد القيم والافصاحات الهامة في القوائم المالية.

(٨) يجب أن يقوم المراجع بدراسة مضامين عدم الالتزام بالقوانين واللوائح بالارتباط بجوانب أخرى لعملية المراجعة وعلى وجه التحديد امكانية الاعتماد على اقرارات الإدارة.

(٩) هناك أمثلة عن المعلومات المختلفة التي ينبغي أن يدرسها المراجع والتي قد تشير إلى عدم الالتزام بالقوانين واللوائح.

المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢٦٠

توصيل أمور المراجعة لهؤلاء المسئولين عن الحوكمة [1]

INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING ٢٦٠ COMMUNICATION OF AUDIT MATTERS WITH THOSE CHARGED WITH GOVERNANCE

(1) يعتبر ذلك المعيار فعالات لعمليات مراجعة القوائم المالية عن الفترات التي تبدأ في أو بعد ١٥ ديسمبر عام ٢٠٠٤ . وقد أكد أبرز كل من المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢٤٠ بعنوان مسئولية المراجع عن دراسة الغش عند مراجعة القوائم المالية ، والمعيار الدولي للمراجعة رقم ٣١٥ بعنوان فهم المنشاة وبيئتها وتقييم مخاطر التحريف المادي والمعيار رقم ٣٣٠ بعنوان إجراءات المراجعة بالإستجابة إلي المخاطر المقدرة بالإضافة إلي المعيار الدولي للمراجعة رقم ٥٠٠ بعنوان دليل أثبات المراجعة - على مدي الحاجة إلي تأكيد التعديلات علي المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢٦٠ . تلك التعديلات تعتبر فعالة لعمليات مراجعة القوائم المالية عن الفترات التي تبدأ في أو بعد ١٥ ديسمبر عام ٢٠٠٤ وقد تم أدخالها في نص المعيار الدولي للمراجعة رقم ٢٦٠ .
ISA ٢٤٠, "The Auditor's Responsibility to Consider Fraud in an Audit Financial Statements," ISA ٣١٥, "Understanding the Entity and Its Environment Assessing the Risks of Material Misstatement," ISA ٣٣٠, "The Auditor's Procedures Response to Assessed Risks," and ISA ٥٠٠, "Audit Evidence" gave rise to conforming amendments to ISA ٢٦٠. The conforming amendments are effective for audits of financial statements for periods beginning on or after December ١٥, ٢٠٠٤ and have been incorporated in the text of ISA ٢٦٠.

Introduction

١. The purpose of this International Standard on Auditing (ISA) is to establish standards and provide guidance on communication of audit matters arising from the audit of financial statements between the auditor and those charged with governance of an entity. These communications relate to audit matters of governance interest as defined in this ISA. This ISA does not provide guidance on communications by the auditor to parties outside the entity, for example, external regulatory or supervisory agencies.

٢. **The auditor should communicate audit matters of governance interest arising from the audit of financial statements with those charged with governance of an entity.**

٣. For the purposes of this ISA, "governance" is the term used to describe the role of persons entrusted with the supervision, control and direction of an entity.[١] Those charged with governance ordinarily are accountable for ensuring that the entity achieves its objectives, with regard to reliability of financial reporting, effectiveness and efficiency of operations, compliance with applicable laws, and reporting to interested parties. Those charged with governance include management only when it performs such functions.

مقدمة

١- يتمثل غرض ذلك المعيار الدولي للمراجعة في وضع معايير وتقديم ارشاد عن توصيل المراجع أمور المراجعة الناشئة من مراجعة القوائم المالية إلي هؤلاء المسئولين عن حوكمة المنشأة. ترتبط تلك الاتصالات بأمور المراجعة محل اهتمام المسئولين عن الحوكمة كما تم تعريفها في ذلك المعيار. لن يوفر ذلك المعيار ارشاد عن الاتصالات عن طريق المراجع مع أطراف خارج المنشأة، على سبيل المثال الوكالات التنظيمية والأشرافية الخارجية.

٢- **يجب على المراجع أن يوصل أمور المراجعة محل أهتمام المسئولين عن الحوكمة الناشئة من مراجعة القوائم المالية إلي هؤلاء المسئولين عن حوكمة المنشأة.**

٣- لأغراض ذلك المعيار الدولي للمراجعة فإن مصطلح الحوكمة يستخدم لوصف دور الأشخاص المخول لهم الاشراف والرقابة والتوجيه في المنشأة(1). وعادة ما يكون هؤلاء المسئولين عن حوكمة المنشأة مسئولين عن التأكد من أن المنشأة تحقق أهدافها فضلاً عن هدف امكانية الأعتماد على التقرير المالي، وفعالية وكفاءة العمليات، والالتزام بالقوانين واجبة التطبيق بالاضافة إلي التقرير إلي الأطراف المعنية. هؤلاء المسئولين عن الحوكمة يتضمنون الأدارة فقط عند قيامهم بأداء تلك الوظائف.

[1] لقد تم تطوير مبادىء حوكمة الشركة عن طريق كثير من البلدان كنقطة مرجعية لتحديد السلوك الجيد للشركة. تركز تلك المبادىء بوجه عام علي الشركات المسجلة ومع ذلك فإنها قد تعمل علي تحسين الحوكمة في الأشكال الأخرى للشركات. وليس هناك نموذج موحد للحوكمة الجيدة للشركة. حيث تتباين هياكل وممارسات مجلس الأدارة من بلد إلي بلد أخر. ان المبدأ العام يتمثل في أن المنشأة يجب أن يكون لديها هيكل حوكمة محل تفعيل من شأنه يمكن مجلس الإدارة من ممارسة حكم ذاتي على أمور الشركة متضمناً التقرير المالي والاستقلالية بصفة خاصة عن الإدارة.

(١) Principles of corporate governance have been developed by many countries as a point of reference for the establishment of good corporate behavior. Such principles generally focus on publicly traded companies; owever, they may also serve to improve governance in other forms of entities. There is no single model of good corporate governance. Board structures and practices vary from country to country. A common principle is that the entity should have in place a governance structure which enables the board to exercise objective judgment on corporate affairs, including financial reporting, independent in particular from management.

٤. For the purpose of this ISA, "audit matters of governance interest" are those that arise from the audit of financial statements and, in the opinion of the auditor, are both important and relevant to those charged with governance in overseeing the financial reporting and disclosure process. Audit matters of governance interest include only those matters that have come to the attention of the auditor as a result of the performance of the audit. The auditor is not required, in an audit in accordance with ISAs, to design audit procedures for the specific purpose of identifying matters of governance interest.

٤-لأغراض ذلك المعيار الدولي للمراجعة فإن أمور المراجعة التي تهم المسئولين عن الحوكمة تمثل تلك التي تنشأ من عملية مراجعة القوائم المالية وفي رأي المراجع أنها تمثل الأمور الهامة والملائمة لهؤلاء المسئولين عن الحوكمة في الإشراف على التقرير المالي وعملية الإفصاح. وتتضمن تلك الأمور فقط الأمور التي تنم إلي علم المراجع نتيجة لأداء عملية المراجعة. فليس مطلوباً من المراجع عند أداء عملية المراجعة طبقاً للمعايير الدولية للمراجعة أن يقوم بتصميم إجراءات مراجعة ذات غرض خاص تحدد الأمور التي تمثل اهتمام المسئولين عن الحوكمة.

Relevant Persons الأشخاص الملائمين

٥. **The auditor should determine the relevant persons who are charged with governance and with whom audit matters of governance interest are communicated.**

-يجب على المراجع أن يحدد الأشخاص الملائمين الذين يتولون المسئولية عن الحوكمة والذين يتم إليهم توصيل أمور المراجعة محل أهتمام المسئولين عن الحوكمة.

٦. The structures of governance vary from country to country reflecting cultural and legal backgrounds. For example, in some countries, the supervision function, and the management function are legally separated into different bodies, such as a supervisory (wholly or mainly non-executive) board and a management (executive) board. In other countries, both functions are the legal responsibility of a single, unitary board, although there may be an audit committee that assists that board in its governance responsibilities with respect to financial reporting.

٦-تتباين هياكل الحوكمة من بلد إلي أخر على نحو يعكس الخلفيات الثقافية والقانونية. على سبيل المثال في بعض البلدان فإن وظيفة الإشراف ووظيفة الإدارة يتم فصلهما قانونياً إلي كيانين على سبيل المثال وجود مجلس للإشراف يتكون من أعضاء غير تنفيذيين سواء كلياً أو رئيسياً بالاضافة إلي وجود مجلس للإدارة (من الأعضاء التنفيذيين). بينما في بلدان أخرى فإن الوظيفتين تمثلان مسئولية قانونية لمجلس واحد موحد على الرغم من أنه قد يكون هناك لجنة للمراجعة تساعد ذلك المجلس في مسئوليات الحوكمة تجاه التقرير المالي.

٧- ذلك التباين قد يجعل من الصعوبة بمكان أن يتم وضع تحديد شامل للأشخاص الذين يتولون مسئولية الحوكمة والذين يقوم المراجع بتوصيل أمور المراجعة محل أهتمام المسئولين عن الحوكمة إليهم. ويقوم المراجع باستخدام حكمه المهني في تحديد هؤلاء الأشخاص الذين يتم توصيل تلك الأمور إليهم أخذاً في الأعتبار هيكل حوكمة المنشأة ، وظروف الارتباط وأي تشريع ملائم. كما يقوم المراجع أيضاً بدراسة المسئوليات القانونية لهؤلاء الأشخاص. على سبيل المثال في المنشآت ذات الكيانات الاشرافية أو مع لجان المراجعة فإن الأشخاص الملائمين قد تكون تلك الكيانات . ومع ذلك ففي ظل منشأة يوجد بها مجلس موحد يعتمد على تشكيل لجنة للمراجعة فإن المراجع قد يقرر توصيلها إلي لجنة المراجعة أو كامل المجلس أعتماداً على أهمية أمور المراجعة محل الاهتمام للمسئولين بالحوكمة.

٨- عندما لا يتم تحديد هيكل حوكمة المنشأة بشكل جيد أو عند عدم تحديد هؤلاء المسئولين عن الحوكمة بوضوح عن طريق ظروف الارتباط أو عن طريق التشريع فإن المراجع يصل إلي اتفاق مع المنشأة بخصوص تحديد الى من يتم توصيل أمور المراجعة التي تهم المسئولين عن الحوكمة. وكأمثلة على ذلك بعض المنشآت التي تدار عن طريق المالك، وكذلك بعض التنظيمات غير الهادفة إلي الربح أو بعض الوكالات الحكومية.

٧. This diversity makes it difficult to establish a universal identification of the persons who are charged with governance and with whom the auditor communicates audit matters of governance interest. The auditor uses judgment to determine those persons with whom audit matters of governance interest are communicated, taking into account the governance structure of the entity, the circumstances of the engagement and any relevant legislation. The auditor also considers the legal responsibilities of those persons. For example, in entities with supervisory boards or with audit committees, the relevant persons may be those bodies. However, in entities where a unitary board has established an audit committee, the auditor may decide to communicate with the audit committee, or with the whole board, depending on the importance of the audit matters of governance interest.

٨. When the entity's governance structure is not well defined, or those charged with governance are not clearly identified by the circumstances of the engagement, or by legislation, the auditor comes to an agreement with the entity about with whom audit matters of governance interest are to be communicated. Examples include some owner-managed entities, some not for profit organizations, and some government agencies.

٩- لتجنب سوء الفهم قد يشرح خطاب تعاقد المراجعة أن المراجع سوف يوصل فقط تلك الأمور ذات الأهمية للحوكمة التي تصل إلي انتباهه كنتيجة لأداء عملية المراجعة كما أن المراجع ليس مطلوباً منه أن يصمم إجراءات مراجعة ذات غرض خاص لتحديد الأمور محل الأهتمام للمسئولين عن الحوكمة وقد يقوم خطاب التعاقد أيضاً :-

- بوصف الشكل الذي يتم خلاله توصيل أمور المراجعة محل الأهتمام من المسئولين.

- بتحديد الأشخاص الملائمين الذين يتم توصيل أمور محل أهتمام المسئولين عن الحوكمة إليهم.

- بتحديد أي أمور خاصة بالمراجعة محل أهتمام المسئولين عن الحوكمة الذي تم الاتفاق على القيام بتوصيلها.

١٠- يتم تعزيز فعالية الاتصالات عن طريق تطوير علاقة عمل بناءه بين المراجع وهؤلاء المسئولين عن الحوكمة. تلك العلاقة يتم تطويرها في ضوء أحتفاظه باتجاه من الاستقلال المهني والموضوعية.

٩. To avoid misunderstandings, an audit engagement letter may explain that the auditor will communicate only those matters of governance interest that come to attention as a result of the performance of an audit and that the auditor is not required to design audit procedures for the specific purpose of identifying matters of governance interest. The engagement letter may also:

- Describe the form in which any communications on audit matters of governance interest will be made;
- Identify the relevant persons with whom such communications will be made; and
- Identify any specific audit matters of governance interest which it has been agreed are to be communicated.

١٠. The effectiveness of communications is enhanced by developing a constructive working relationship between the auditor and those charged with governance. This relationship is developed while maintaining an attitude of professional independence and objectivity.

أمور المراجعة ذات الارتباط بالحوكمة التى يتعين توصيلها

Audit Matters of Governance Interest to be Communicated

١١. **The auditor should consider audit matters of governance interest that arise from the audit of the financial statements and communicate them with those charged with governance.** Ordinarily such matters include the following: ٢

- The general approach and overall scope of the audit, including any expected limitations thereon, or any additional requirements.
- The selection of, or changes in, significant accounting policies and practices that have, or could have, a material effect on the entity's financial statements.
- The potential effect on the financial statements of any material risks and exposures, such as pending litigation, that are required to be disclosed in the financial statements.
- Audit adjustments, whether or not recorded by the entity that have, or could have, a material effect on the entity's financial statements.

١١- يجب أن يقوم المراجع بدارسة أمور تكون محل الأهتمام للمسئولين عن الحوكمة التي تنشأ من مراجعة القوائم المالية وتوصيلها إلي هؤلاء المسئولين عن الحوكمة. تتضمن تلك الأمور عادة ما يلي (١):

a- المدخل العام والنطاق الشامل لعملية المراجعة متضمناً القيود المفروضة عليها أو أي متطلبات أضافية.

b- الأختيار أو التغيرات في السياسات والممارسات المحاسبية الجوهرية التي قد يكون لها أو يمكن أن يكون لها أثر جوهري على القوائم المالية للمنشأة .

c- الأثر المحتمل على القوائم المالية لأي مخاطر جوهرية أو مدى تعرضها لأي مخاطر على سبيل المثال التقاضي المعلق الذي يكون مطلوباً أن يتم الإفصاح عنه في القوائم المالية.

d- تسويات المراجعة سواء تم تسجيلها أو لم يتم تسجيلها عن طريق المنشأة والتي يكون لها أو قد يكون لها أثر جوهري على القوائم المالية للمنشأة.

---

(1) لا يستهدف من القائمة المتضمنة للأمور الموضحة أن تكون شاملة مانعة بالاضافة إلي ذلك فإن هناك معايير دولية أخرى للمراجعة تناقش مواقف خاصة حيث يكون مطلوباً من المراجع أن يوصل أمور معينة لهؤلاء المسئولين عن الحوكمة.

(٢) **The list of matters below is not intended to be all-inclusive. In addition, other ISAs discuss specific situations where the auditor is required to communicate certain matters with those charged with governance.**

- Material uncertainties related to events and conditions that may cast significant doubt on the entity's ability to continue as a going concern.
- Disagreements with management about matters that, individually or in aggregate, could be significant to the entity's financial statements or the auditor's report. These communications include consideration of whether the matter has, or has not, been resolved and the significance of the matter.
- Expected modifications to the auditor's report.
- Other matters warranting attention by those charged with governance, such as material weaknesses in internal control, questions regarding management integrity, and fraud involving management.
- Any other matters agreed upon in the terms of the audit engagement.

١١a. **The auditor should inform those charged with governance of those uncorrected misstatements aggregated by the auditor during the audit that were determined by management to be immaterial, both individually and in the aggregate, to the financial statements taken as a whole.**

١١b. The uncorrected misstatement communicated to those charged with governance need not include the misstatement below a designated amount.

١٢. As part of the auditor's communications, those charged with governance are informed that:

e– عدم التأكد الجوهري المرتبط بأحداث أو ظروف قد تشكل شك جوهري على قدرة المنشأة على الاستمرار في النشاط.

g– عدم الاتفاقات مع الإدارة عن أمور يمكن أن تكون جوهرية سواء فردياً أو إجمالياً على القوائم المالية أو على تقرير المراجع. تلك الاتصالات تتضمن دراسة ما إذا كان الأمر يتعين حله أو لا يتعين حله وجوهرية ذلك الأمر.

h– التعديلات المتوقعة لتقرير المراجع.

f– أمور أخرى تتطلب الانتباه عن طريق هؤلاء المسئولين عن الحوكمة على سبيل المثال استقامة الإدارة والغش المرتبط بالإدارة.

i– أي أمور أخرى يتفق عليها في ظل شروط تعاقد المراجعة.

١١.a – يجب أن يقوم المراجع بإخطار هؤلاء المسئولين عن الحوكمة بتلك التحريفات غير المصححة التي جمعها المراجع أثناء عملية المراجعة والتي حددت عن طريق الإدارة على أنها غير جوهرية سواء فردياً أو أجمالياً على القوائم المالية في مجموعها كوحدة واحدة.

١١.b – إن التحريف غير المصحح الذي تم توصيله لهؤلاء المسئولين عن الحوكمة يتطلب ألا يتضمن التحريف الأقل من قيمة محددة.

١٢– وكجزء من أتصالات المراجع فإن هؤلاء المسئولين عن الحوكمة يتم أخطارهم بأن :–

(a) The auditor's communications of matters include only those audit matters of governance interest that have come to the attention of the auditor as a result of the performance of the audit; and (b) An audit of financial statements is not designed to identify all matters that may be relevant to those charged with governance. Accordingly, the audit does not ordinarily identify all such matters.	(a) اتصالات المراجع بأمور تتضمن فقط أمور المراجعة التي تعتبر محل أهتمام من المسئولين عن الحوكمة والتي تصل إلي علم المراجع كنتيجة لأدائه عملية المراجعة. (b) عملية مراجعة للقوائم المالية غير المصممة لتحديد كافة الأمور التي قد تكون ملائمة لهؤلاء المسئولين عن الحوكمة وطبقاً لذلك فإن عملية المراجعة لا تحدد عادة كافة تلك الأمور.

Timing of Communications توقيت الاتصالات

١٣. **The auditor should communicate audit matters of governance interest on a timely basis.** This enables those charged with governance to take appropriate action. ١٤. In order to achieve timely communications, the auditor discusses with those charged with governance the basis and timing of such communications. In certain cases, because of the nature of the matter, the auditor may communicate that matter sooner than previously agreed.	١٣- يجب على المراجع أن يوصل أمور المراجعة ذات الأهتمام بالحوكمة في توقيت مناسب. حيث يمكن ذلك المسئولين عن الحوكمة لأخذ التصرف الملائم. ١٤- من أجل تحقيق الاتصالات على أساس زمني ملائم يناقش المراجع مع هؤلاء المسئولين عن الحوكمة أساس وتوقيت تلك الاتصالات. في حالات معينة بسبب طبيعة الأمر محل الاتصال فإن المراجع قد يوصل ذلك الأمر في أقرب وقت من ذلك الذي تم الاتفاق عليه.

Forms of Communications أشكال الاتصالات

١٥. The auditor's communications with those charged with governance may be made orally or in writing. The auditor's decision whether to communicate orally or in writing is affected by factors such as the following:	١٥- قد يتم عمل اتصالات المراجع مع هؤلاء المسئولين عن الحوكمة شفوياً أو كتابياً. يتأثر قرار المراجع عما إذا كان يقوم بالتوصيل شفوياً أو كتابياً بعديد من العوامل على سبيل المثال ما يلي:

- The size, operating structure, legal structure, and communications processes of the entity being audited.
- The nature, sensitivity and significance of the audit matters of governance interest to be communicated.
- The arrangements made with respect to periodic meetings or reporting of audit matters of governance interest.
- The amount of on-going contact and dialogue the auditor has with those charged with governance.

١٦. When audit matters of governance interest are communicated orally, the auditor documents in the working papers the matters communicated and any responses to those matters. This documentation may take the form of a copy of the minutes of the auditor's discussion with those charged with governance. In certain circumstances, depending on the nature, sensitivity, and significance of the matter, it may be advisable for the auditor to confirm in writing with those charged with governance any oral communications on audit matters of governance interest.

- الحجم والهيكل التشغيلي والهيكل القانوني وعمليات الاتصالات للمنشأة محل المراجعة.
- طبيعة وقابلية حساسية وجوهرية أمور المراجعة ذات الأهتمام بالحوكمة التي يتعين توصيلها.
- الاتفاقيات التي يتم القيام بها بخصوص الاجتماعات الدورية أو التقرير عن أمور المراجعة ذات الأهتمام بالحوكمة.
- مقدار الاتصال المستمر والحوار الذي لدى المراجع مع هؤلاء المسئولين عن الحوكمة.

١٦- عندما يتم توصيل أمور المراجعة ذات الاهتمام بالحوكمة شفوياً فإن المراجع يوثق في أوراق المراجعة الأمور التي يتم توصيلها وأي استجابات لتلك الأمور . وقد يأخذ ذلك التوثيق شكل نسخة من محاضر مناقشات المراجع مع هؤلاء المسئولين عن الحوكمة في بعض الظروف أعتماداً على طبيعة وحساسية وجوهرية الأمر. قد ينصح المراجع أن يقوم بالتصديق كتابة مع هؤلاء المسئولين عن الحوكمة عن أي اتصالات شفوية عن أمور مراجعة محل أهتمام بالحوكمة.

١٧. Ordinarily, the auditor initially discusses audit matters of governance interest with management, except where those matters relate to questions of management competence or integrity. These initial discussions with management are important in order to clarify facts and issues, and to give management an opportunity to provide further information. If management agrees to communicate a matter of governance interest with those charged with governance, the auditor may not need to repeat the communications, provided that the auditor is satisfied that such communications have effectively and appropriately been made.

١٧- عادة ما يتناقش المراجع بصفة مبدئية عن أمور المراجعة محل أهتمام المسئولين على الحوكمة مع الإدارة فيما عدا عندما ترتبط تلك الأمور بأسئلة عن الكفاية الفنية أو استقامة الإدارة. تلك المناقشات الأولية مع الإدارة تعتبر ذات أهمية من أجل توضيح الحقائق والمشاكل بالاضافة إلي أعطاء الإدارة الفرص لتوفير معلومات أضافية. فإذا ما اتفقت الادارة على توصيل أمر محل أهتمام للمسئولين عن الحوكمة إلي هؤلاء المسئولين عن الحوكمة فإن المراجع قد لا يحتاج إلي تكرار الاتصالات بشرط أن يكون المراجع مقتنعاً بأن تلك الاتصالات قد تم عملها بكفاءة وبفعالية.

Other Matters

١٨. If the auditor considers that a modification of the auditor's report on the financial statements is required, as described in ISA ٧٠٠, "The Auditor's Report on Financial Statements,"[٣] communications between the auditor and those charged with governance cannot be regarded as a substitute.

أمور أخرى

١٨- إذا ما قام المراجع بدراسة أعتبار أن تعديل تقرير المراجع على القوائم المالية يعد أمراً مطلوباً كما تم وصفه في المعيار الدولي للمراجعة رقم ٧٠٠ بعنوان تقرير المراجع عن القوائم المالية(١)، فإن الاتصالات بين المراجع وهؤلاء المسئولين عن الحوكمة لا يمكن أعتبارها إجراءاً بديلاً.

---

(١) سوف يتم سحب المعيار الدولي للمراجعة رقم ٧٠٠ بعنوان تقرير المراجع عن القوائم المالية عندما يصبح كل من المعيار الدولي للمراجعة رقم ٧٠٠ (المعدل) بعنوان تقرير المراجع المستقل عن مجموعة كاملة قوائم مالية ذات غرض عام، والمعيار الدولي للمراجعة رقم ٧٠١ بعنوان تعديلات على تقرير المراجع المستقل فعالين. إن المعيار الدولي للمراجعة رقم ٧٠٠ (المعدل) والمعيار الدولي للمراجعة رقم ٧٠١ سيكونا فعالين لتقارير المراجعة في أو بعد ٣١ ديسمبر عام ٢٠٠٦.

٣ ISA ٧٠٠, "The Auditor's Report on Financial Statements" will be withdrawn when ISA ٧٠٠ (Revised), "The Independent Auditor's Report on a Complete Set of General Purpose Financial Statements" and ISA ٧٠١, "Modifications to the Independent Auditor's Report" become effective. ISA ٧٠٠ (Revised) and ISA ٧٠١ are effective for auditor's reports dated on or after December ٣١, ٢٠٠٦.

١٩. The auditor considers whether audit matters of governance interest previously communicated may have an effect on the current year's financial statements. The auditor considers whether the point continues to be a matter of governance interest and whether to communicate the matter again with those charged with governance.

Confidentiality

٢٠. The requirements of national professional accountancy bodies, legislation or regulation may impose obligations of confidentiality that restrict the auditor's communications of audit matters of governance interest. The auditor refers to such requirements, laws and regulations before communicating with those charged with governance. In some circumstances, the potential conflicts with the auditor's ethical and legal obligations of confidentiality and reporting may be complex. In these cases, the auditor may wish to consult with legal counsel.

Laws and Regulations

٢١. The requirements of national professional accountancy bodies, legislation or regulation may impose obligations on the auditor to make communications on governance related matters. These additional communications requirements are not covered by this ISA; however, they may affect the content, form and timing of communications with those charged with governance.

١٩-يقوم المراجع بدراسة ما إذا كانت أمور المراجعة محل الأهتمام بالحوكمة التي تم توصيلها سابقاً قد يكون لها أثر على القوائم المالية للسنة الحالية. يقوم المراجع بدراسة ما إذا كانت تلك النقطة تظل أمراً محل أهتمام للحوكمة أم لا وما إذا كان يتم توصيل الأمر مرة أخرى لهؤلاء المسئولين عن الحوكمة.

السرية

٢٠-قد تفرض متطلبات الهيئات المحاسبية المهنية الوطنية والتشريعات أو اللوائح الوطنية التزامات بسرية المعلومات التي تحد من توصيل المراجع لأمور المراجعة محل أهتمام المسئولين عن الحوكمة. حيث يشير المراجع إلي تلك المتطلبات والقوانين واللوائح قبل توصيلها إلي هؤلاء المسئولين عن الحوكمة. في بعض الظروف فإن التعارضات المحتملة مع الالتزامات الاخلاقية والقانونية للمراجع عن سرية المعلومات بالاضافة إلي التقرير عنها قد تجعل الأمر معقداً. في تلك الحالات قد يرغب المراجع في الاسترشاد برأي مستشار قانوني.

القوانين واللوائح

٢١-إن متطلبات الهيئات المحاسبية المهنية الوطنية وكذلك التشريع واللوائح الوطنية قد تفرض التزامات على المراجع لعمل اتصالات عن الأمور المرتبطة بالحوكمة . تلك المتطلبات الاضافية للاتصالات لن يتم تغطيتها عن طريق ذلك المعيار الدولي للمراجعة ومع ذلك فهي قد تؤثر على مضمون وشكل وتوقيت الاتصالات مع هؤلاء المسئولين عن الحوكمة .

Effective Date

٢٢. This ISA is effective for audits of financial statements for periods ending on or after December ١٥, ٢٠٠٤.

Public Sector Perspective

١. While the basic principles contained in this ISA apply to the audit of financial statements in the public sector, the legislation giving rise to the audit mandate may specify the nature, content and form of the communications with those charged with governance of the entity.

٢. For public sector audits, the types of matters that may be of interest to the governing body may be broader than the types of matters discussed in the ISA, which are directly related to the audit of financial statements. Public sector auditors' mandates may require them to report matters that come to their attention that relate to:

(a) Compliance with legislative or regulatory requirements and related authorities;

التاريخ الفعال

٢٢- يعتبر ذلك المعيار الدولي للمراجعة فعالاً لعمليات مراجعة القوائم المالية عن الفترات المنتهية في أو بعد ١٥ ديسمبر عام ٢٠٠٤.

منظور القطاع العام

١- بينما يتم تطبيق المبادىء الأساسية المتضمنة في ذلك المعيار الدولي للمراجعة على مراجعة القوائم المالية في القطاع العام، فإن التشريع يؤكد على أن الالتزام بالمراجعة قد يحدد طبيعة ومضمون وشكل الاتصالات مع هؤلاء المسئولين عن حوكمة المنشأة.

٢- بالنسبة لمراجعة القطاع العام ، فإن أنواع الأمور التي قد تكون محل أهتمام هئية الحوكمة قد تكون أوسع مقارنة بتلك الأمور التي تم مناقشتها في المعيار الدولي للمراجعة التي ترتبط مباشرة بمراجعة القوائم المالية. إن المراجعين الالزاميين في القطاع العام قد يتطلب منهم أن يعدون تقرير عن الأمور التي تصل إلي علمهم وتكون مرتبطة بالأتي:

(a) الالتزام بالمتطلبات التشريعية والتنظيمية والسلطات المرتبطة.

(b) Adequacy of internal control; and

(c) Economy, efficiency and effectiveness of programs, projects and activities.

٣. For public sector auditors, the auditors' written communications may be placed on the public record. For that reason, the public sector auditor needs to be aware that their written communications may be distributed to a wider audience than solely those persons charged with governance of the entity.

(b) كفاية الرقابة الداخلية.

(c) الجدوى الاقتصادية والكفاءة والفعالية للبرامج والمشروعات والأنشطة.

٣- بالنسبة لمراجعي القطاع العام فإن الاتصالات المكتوبة للمراجعين قد يتم وصفها في السجل العام. لذلك السبب فإن مراجع القطاع العام يحتاج أن يكون على دراية بأن اتصالاتهم الكتابية قد تم توزيعها إلي جمهور أوسع من مجرد هؤلاء الأشخاص الوحيدة المسئولين عن حوكمة المنشأة.

أسئلة وتطبيقات

A) أسئلة للمراجعة

١ – عرف مصطلح حوكمة الشركات وهدفه في ظل معايير المراجعة الدولية وهل هي تختلف حسب ما وردت في أدبيات الفكر القانوني والاقتصادي والمحاسبي؟

٢ – حدد الأهداف التي يسعى إلى تحقيقها المسئولين عن حوكمة الشركة؟

٣ – ما هي أمور المراجعة التي تهم المسئولية عن حوكمة الشركة؟

٤ – هناك عديد من العوامل التي تؤثر على كيفية عمل اتصالات المراجع مع هؤلاء المسئولين عن الحوكمة شفويا أو كتابيا؟

٥ – هناك عديد من الاعتبارات التي تفرض قيدا على توصيل المراجع لأمور المراجعة الهامة للمسئولين عن حوكمة الشركة؟

١ – ليس هناك نموذج موحد للحوكمة الجيدة للشركة.

٢ – تتباين هياكل وممارسات هيكل الحوكمة من بلد آخر على نحو يعكس الخلفيات الثقافية والقانونية.

٣ – ليس مطلوبا من المراجع أن يقوم بتصميم إجراءات مراجعة ذات غرض خاص تحدد الأمور التي تمثل اهتمام المسئولين عن الحوكمة.

٤ – تقع على المراجع مسئولية تحديد الأشخاص الملائمين الذين يتولون المسئولية عن الحوكمة والذين يتم توصيل أمور المراجعة الهامة إليهم.

٥ – ما أهمية خطاب التعاقد في توصيل أمور المراجعة الهامة للمسئولين عن الحوكمة.

٦ – هناك عديد من أمور المراجعة التي يتعين على المراجع توصيلها إلى المسئولين عن حوكمة الشركة.

٧ – يجب على المراجع أن يوصل أمور المراجعة التي تهم المسئولين عن حوكمة الشركة في نهاية السنة.

الحوكمة مع الإدارة حتى عندما تتعلق بالكفاية الفنية أو استجابة تلك الإدارة.

٩ – تفرض متطلبات السرية الحد من توصيل المراجع لأمور المراجعة محل اهتمام المسئولين عن حوكمة الشركة.

١٠- عادة ما يتم تطبيق المبادئ الأساسية للمعيار الدولي للمراجعة رقم ٣٦٠ بعنوان توصيل أمور المراجعة لهؤلاء المسئولين عن الحوكمة عند مراجعة القوائم المالية في القطاع العام.

١- عادة ما يكون المسئولين عن حوكمة الشركة ملتزمين بالتأكد من أن المنشأة تحقق أهدافها بالإضافة إلى الوفاء بهدف (a)............، (B)...............، (C) .... **فضلا عن** (d).............

٢- يقوم المراجع باستخدام حكمه المهني في تحديدي هؤلاء الأشخاص الذين يتم توصيل أمور المراجعة العامة إليهم أخذ في الاعتبار:-

(a).............. (b).............. (C)...............

كما يقوم المراجع بدراسة (d).......................

٣- يصف خطاب التعاقد في مجال توصيل أمور المراجعة التي ينبغي توصيلها للمسئولين عن الحوكمة...

(١) .... **(٢)** ....

(٣) ....

٤- تتضمن أمور المراجعة محل الاهتمام للمسئولين عن الحوكمة ما يلي:-

(١) .... **(٢)** ....

(٣) .... **(٤)** ....

(٥) .... **(٦)** ....

(٧) .... **(٨)** ....

٥- يتأثر قرار المراجع عند توصيل أمور المراجعة التي تهم المسئولين عن الحوكمة شفويا أو كتابيا بعديد من العوامل لعل أبرزها ما يلي:-

(١) .... **(٢)** ....

(٣) .... **(٤)** ....

الفهرس

المــؤلـــف فى سطور

١- بيانات عامة

الأسم: أ.د .أمين السيد أحمد لطفي

الوظيفة الحالية : أستاذ المحاسبة ووكيل الكلية لشئون الدرسات العليا والبحوث .

تاريخ الميلاد :١٩٥٦/١١/٢٧.

٢- الموقف العلمي :-

- حاصل على درجة دكتوراه الفلسفة فى المحاسبة من كلية التجارة –جامعة القاهرة بتاريخ ١٩٨٩/٩/٣٠.
- حاصل على درجة الماجستير من كلية التجارة – جامعة القاهرة بتاريخ ١٩٨٦/١/١١.
- حاصل علي بكالوريوس التجارة شعبة المحاسبة من كلية التجارة – جامعة القاهرة عام ١٩٧٨ .

٣- الموقف الوظيفى

- أستاذ بقسم المحاسبة بكلية تجارة بني سويف – جامعة القاهرة اعتبارا من ٢٠٠١/٣/٢٨ حتي تاريخه .
- أستاذ مساعد بقسم المحاسبة بكلية تجارة بني سويف – جامعة القاهرة اعتبارا من ١٩٩٤/٤/٢٧ حتي ٢٠٠١/٣/٢٧ .
- مدرس بقسم المحاسبة بكلية تجارة بني سويف – جامعة القاهرة اعتبارا من ١٩٨٩/١١/٢٩ حتي ١٩٩٤/٤/٢٦ .
- مدرس مساعد بقسم المحاسبة بكلية تجارة بني سويف – جامعة القاهرة اعتبارا من ١٩٨٦/١/٣١ حتي ١٩٨٩/١١/٢٨ .
- معيد بقسم المحاسبة بكلية التجارة بني سويف – جامعة القاهرة اعتبارا من ١٩٧٨/١٢/٣١ حتي ١٩٨٦/١/٣٠ .

٤– الموقف الوظيفى

- رئيس تحرير مجلة الدراسات المالية والتجارية بالكلية .
- رئيس مجلس قسم المحاسبة بالكلية اعتبارا من ٢٠٠٣/٦/٢ حتي ٢٠٠٣/١١/١٦.
- وكيل الكلية للدراسات العليا والبحوث اعتبارا من ٢٠٠٣/١١/١٧ حتي تاريخه .

٥– كتب للمؤلف

A– المراجعة

١) المراجعة المتقدمة .
٢) أرشادات المراجعة .
٣) إجراءات وأختبارات المراجعة .
٤) تخطيط عملية المراجعة .
٥) أساليب المراجعة لمراقبي الحسابات والمحاسبين القانونيين.
٦) ضوابط ومسئوليات مهنة المراجعة والمحاسبة القانونية.
٧) أعداد تقارير المراجعة والفحص للقوائم المالية أو لأغراض خاصة .
٨) أجراءات المراجعة الخارجية للقوائم المالية .
٩) أعادة تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة فى مصر فى ضوء الأوضاع الراهنة وأفاق المستقبل .
١٠)المراحل المتكاملة لأداء عملية المراجعة بواسطة المحاسبين والمراجعين القانونيين.
١١)معالجة متقدمة لإستخدام مراقبى الحسابات أساليب المعاينة الإحصائية وغير الإحصائية في المراجعة .
١٢)الأتجاهات الحديثة في المراجعة والرقابة علي الحسابات.
١٣)معايير المراجعة المهنية للرقابة علي جودة أداء مراقبى الحسابات .
١٤)المراجعة باستخدام التحليل الكمي ونظم دعم القرار .
١٥)المراجعة في ضوء المعايير الدولية .
١٦)الأفصاح فى التقارير المالية لشركات المساهمة ودور وأجراءات مراقب الحسابات وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية (الدولية).
١٧)مشاكل القياس والتقييم المحاسبى ودور واجراءات مراقب الحسابات وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية والدولية .
١٨)دراسات متقدمة في المراجعة .
١٩) المسئولية القانونية لمراقبى الحسابات تجاه عميل المراجعة والطرف الثالث والمجتمع.

٢٠) كيف تراجع حسابات منشأة
٢١) معايير المراجعة المصرية – دراسة مقارنة لمعايير إبداء الـرأى المـصرية والدولية والأمريكية .
٢٢) المراجعة في ظل عالم متغير .
٢٣) الرأى المهنى للمراجع لمشاكل قياس الإيرادات والنفقات والأرباح وتوزيعها في ضوء المعايير المحاسبية .
٢٤) مراجعة تكنولوجيا المعلومات .
٢٥) مراجعة نظم الرقابة الداخلية .
٢٦) الأهمية النسبية والمخاطر والمعاينة في المراجعة
٢٧) المعايير الدولية للمراجعة وايضاحات تطبيقاتها (الجزء الأول)
٢٨) المعايير الدولية للمراجعة وايضاحات تطبيقاتها (الجزء الثانى)
٢٩) مراجعة القوائم المالية بإستخدام الإجراءات التحليلية وإختبارات التفاصيل .
٣٠) أساسيات المراجعة .
٣١) مسئوليات وإجراءات المراجع فى التقرير عن الغش والممارسات المحاسبية الخاطئة .
٣٢) المراجعة الدولية وعولمة أسواق المال .
٣٣)مراجعة وتدقيق نظم المعلومات .
٣٤) المراجعة البيئية .
٣٥) مراجعات مختلفة لاغراض مختلفة .
٣٦) المراجعة بين النظرية والتطبيق .
٣٧) دراسات متقدمة في المراجعة وخدمات التأكد .
٣٨) التطورات الحديثة فى المراجعة .

B– محاسبة المالية

١) المحاسبة عن حقوق الملكية فى شركات الأشخاص .
٢) أجراءات المحاسبة القانونية لتكوين وتنظيم وأنقضاء الشركات المساهمة .
٣) دراسات متقدمة فى المحاسبة عن الأصول .
٤) المحاسبة الدولية .
٥) نظرية المحاسبة (منظور التوافق الدولي) .
٦) نظرية المحاسبة القياس والافصاح .
٧) المحاسبة فى الفنادق

C- محاسبة ضريبية

١) الضريبة علي أرباح شركات الأستثمار .
٢) ضرائب الدخل بين التشريع الضريبي والتطبيق المحاسبي.
٣) الجوانب التشريعية والممارسات المحاسبية للضريبة على أرباح المنشأت الفردية وشركات الأشخاص .
٤) الضريبة علي أرباح شركات الأموال .
٥) المحاسبة عن ضرائب المبيعات بين النظرية والتطبيق .
٦) بحوث و دراسات في تطوير و أصلاح نظم الضرائب في مصر .
٧) الجوانب التشريعية والممارسات المحاسبية لضريبة الأيلولة .
٨) الفحص الضريبي والمنازعات الضريبية في محاسبة وربط الضريبة الموحدة .
٩) أسس القياس والفحص الضريبى لأرباح تنظيمات الأعمال بين معايير المحاسبة والمراجعة والمتطلبات القانونية .
١٠) تحليل وتقييم الحوافز والأعفاءات الضريبية مع مدخل مقترح لقياس عوائدها وتكاليفها.
١١) المحاسبة الضريبية في شركات السياحة .
١٢) دراسات متقدمة في المحاسبة عن الضرائب .
١٣) المحاسبة الضريبية الدولية .
١٤) فلسفة المحاسبة عن الضريبة على الدخل .

D- محاسبة إدارية

١) تخطيط الأرباح والأداء المالي المستقبلي لمنشآت الأعمال .
٢) التحليل المالي للتقارير والقوائم المحاسبية .
٣) الأصوال المنهجية الحديثة لدراسات الجدوي المالية للاستثمار .
٤) التحليل المالي الاساسي للاستثمار في الاوراق المالية .
٥) دراسات جدوي المشروعات الاستثمارية .
٦) تخطيط الأرباح باستخدام نماذج محاكاة المنشأة .
٧) التحليل المالي لأغراض تقييم ومراجعة الأداء والاستثمار في البورصة .
٨) إدارة الأعمال تأسيسا علي معلومات المحاسبة .

٦- الابحاث العلمية

١- دراسة وتقييم فعالية فحص نموذج تقرير فحص انحرافات التكلفة باستخدام تحليل المحاكاة.

٢- تقويم سياسات الفحص الضريبي وآثارها على الخلافات بين الممولين والإدارة الضريبية مع إطار محاسبي منهجي مقترح.

٣- نموذج مقترح لتقييم مخاطر المراجعة الناتجة عن الأخطاء والمخالفات باستخدام نظرية الاختبار الاستراتيجية.

٤- استخدام نموذج البرمجة العددية المختلطة ذات الاحتمال المقيد في تصميم وفحص وتقييم هيكل الرقابة الداخلية.

٥- تطوير كفاءة وفاعلية الفحص الضريبي باستخدام نماذج وأساليب المراجعة التحليلية.

٦- تحليل وتقييم قرارات التخلي عن المشروعات الاستثمارية قبل انتهاء عمرها الاقتصادي وآثار قيم تصفيتها على مجال إعداد الموازنة الاستثمارية.

٧- دراسة قرارات تحديد الأهمية النسبية في مجال تخطيط عملية المراجعة باستخدام نظم الخبرة.

٨- دراسة مقارنة لمشاكل التحول إلي نظام الضريبة الموحدة مع إطار محاسبي مقترح للتطبيق في مصر.

٩- قياس وتحليل حساسية عدم التزام الممولين للعوامل المؤثرة - دراسة مقارنة مع التطبيق في مصر.

١٠-نحو إطار عام لتصميم وتنفيذ نظام المحاسبة عن الموارد البشرية في شركات القطاع العام.

١١-دراسة تحليلية تقويمية للجوانب التشريعية والممارسات المحاسبية للضريبة علي المبيعات.

١٢-نحو منهج متكامل لتقييم وتقرير المراجعين لمقدرة العميل على الاستمرارية بالتطبيق على شركات قطاع الأعمال.

١٣-آثار الخبرة المهنية على كفاءة وفعالية قرارات وأحكام المراجعين (دراسة تحليلية وتطبيقية).

١٤-دراسة اختبارية للعوامل المؤثرة على نطاق اعتماد المراجعين الخارجيين على عمل المراجعين الداخليين.

١٥-دراسة اختبارية للعوامل والخواص المؤثرة في جودة عملية المراجعة من وجهة نظر المستخدمين ومعدي ومستخدمي القوائم المالية.

١٦-فحص واختبار طرق تقييم معاينة عملية المراجعة باستخدام منهجية التوزيع المرجعي للمحاكاة.

١٧-نمذجة ومحاكاة خصائص متغيرات وأخطاء المجتمعات المحاسبية لأغراض تحسين كفاءة وفاعلية أداء طرق التقدير الأحصائية عند معاينة عملية المراجعة.

١٨-مدخل كمي لتطوير دور المحاسبين الحيابيين في تحسين جودة ودقة التنبؤات والتوقعات المالية والإفصاح عنها في ضوء معايير المراجعة وخدمات إبداء الرأي (دراسة اختبارية وتجريبية).

١٩-دراسة اختبارية لتأثير استخدام وسائل دعم القرار علي تقييم المراجعيين لمخاطر غش واختبـــار استراتيجيات المراجعة اللاحقة .
٢٠-الإطار المحاسبي والافصاح عن هيكل حوكمة الشركات وأثره علي فجوة توقعات المراجعة .
٢١-تطوير دور المراجع الداخلي في ضوء حوكمة الشركات .
٢٢-تطوير دور المراجع الداخلي والخارجي في ضوء متطلبات المراجعة البيئية .
٢٣-تطوير دور المراجعين في تدقيق نظم المعلومات .
٢٤-أثار قانون **Sarbanes – Oxley** على مهنة المحاسبة والمراجعة .
٢٥-إدارة المخاطر والرقابة ودور المراجعة الداخلية .